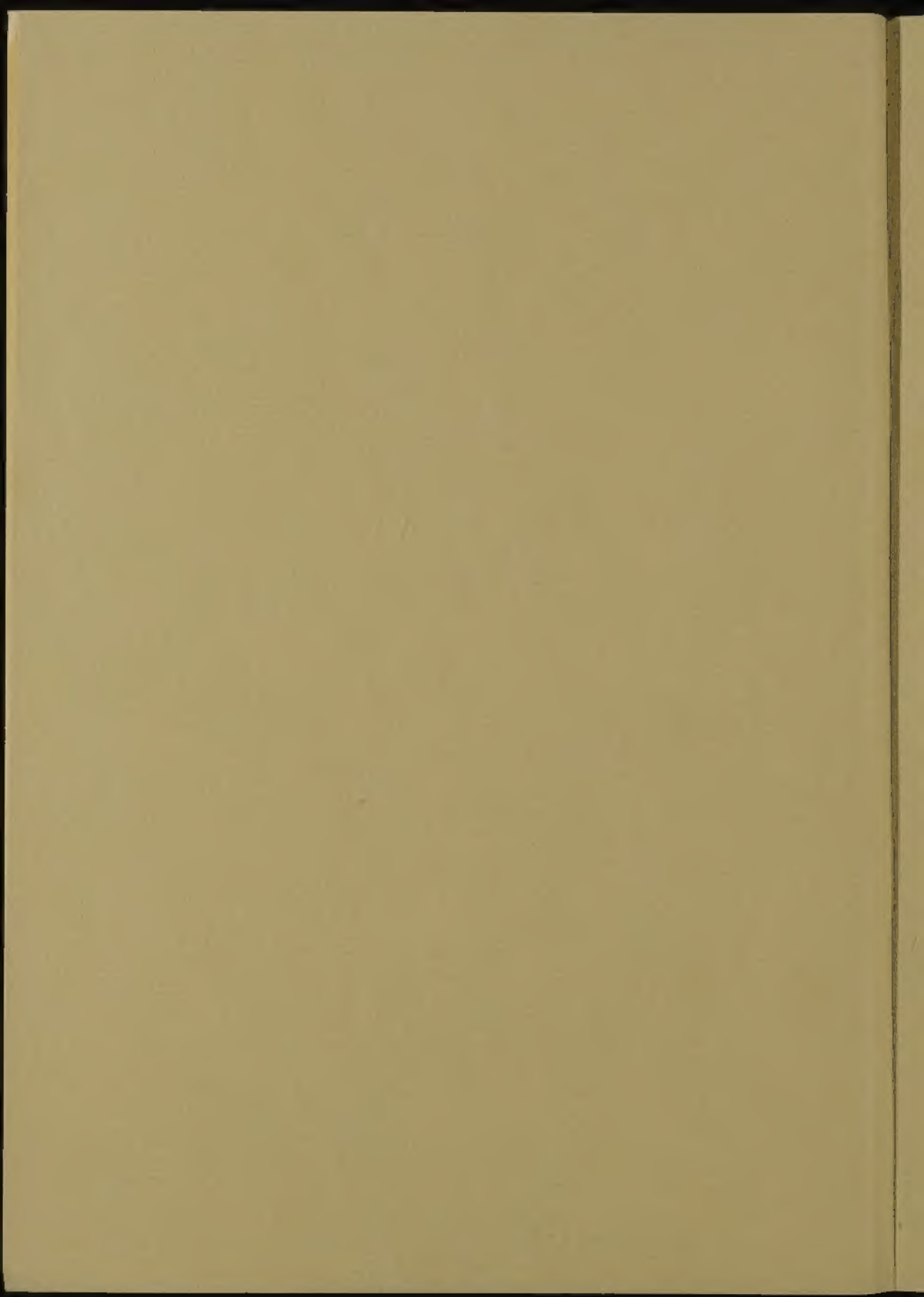


MBL, NAZIONALE
CENTRALE FIRENZE

6 0 3 7

34





34
Z. GEN
S
M

SAGGI CRITICI

III

STORIA DELLA RAGIONERIA

- 1° — Gli albori della Ragioneria Italiana
2° — Il Secolo XIX

Prezzo Lire Una



MILANO
TIPOGRAFIA A. BORIGLIONE
Via Gastadini, 3

1898

STORIA DELLA RACCOMANDA

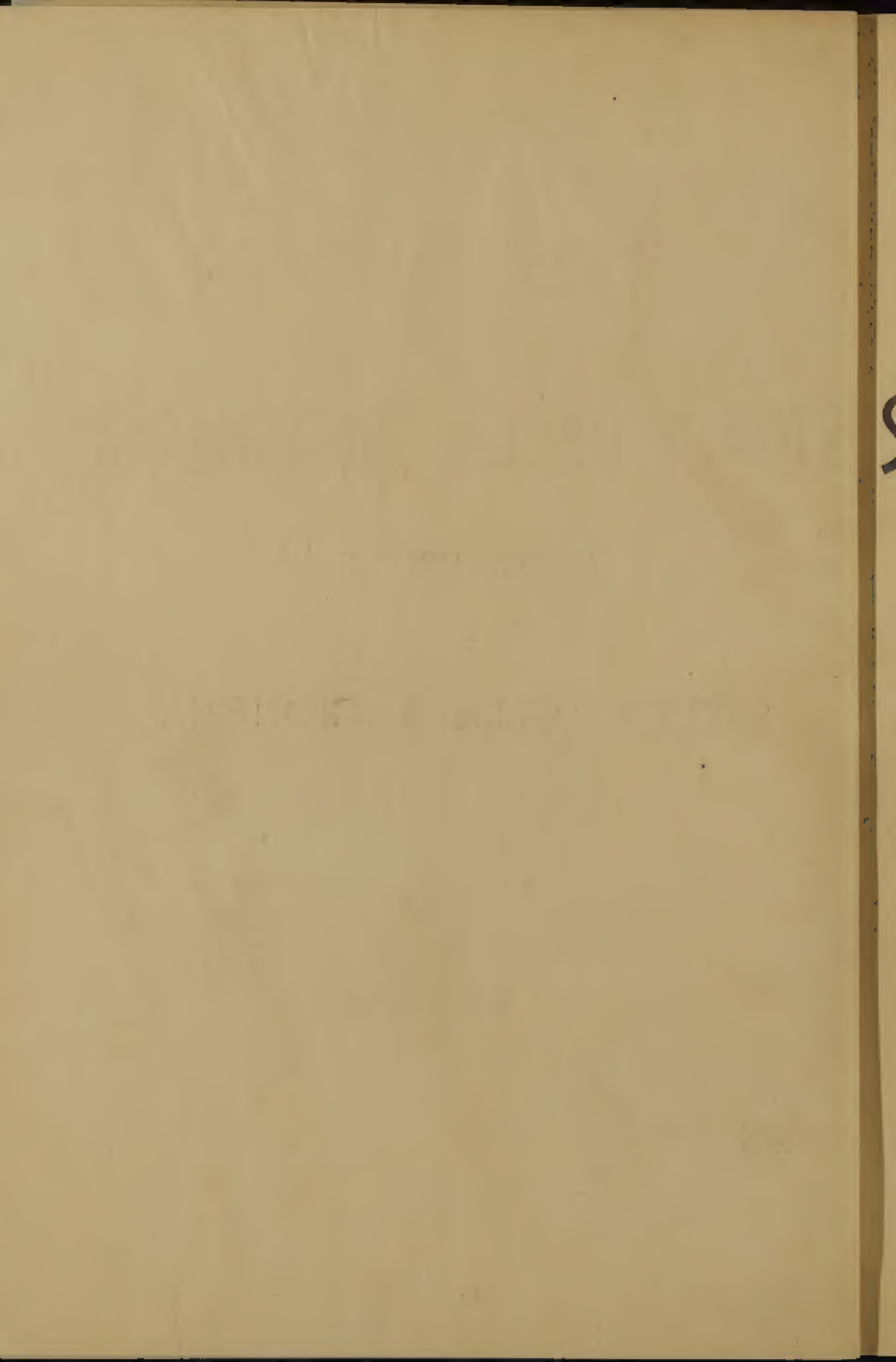


11

SAGGI CRITICI

DI

STORIA DELLA RAGIONERIA



Ragioniere Geometra Prof. GIUSEPPE BRAMBILLA

SAGGI CRITICI

DI

STORIA DELLA RAGIONERIA

~~~~~  
1° — Gli albori della Ragioneria Italiana

2° — Il Secolo XIX



MILANO

TIPOGRAFIA A. BORIGLIONE

Via Gozzadini, 3

—  
1898

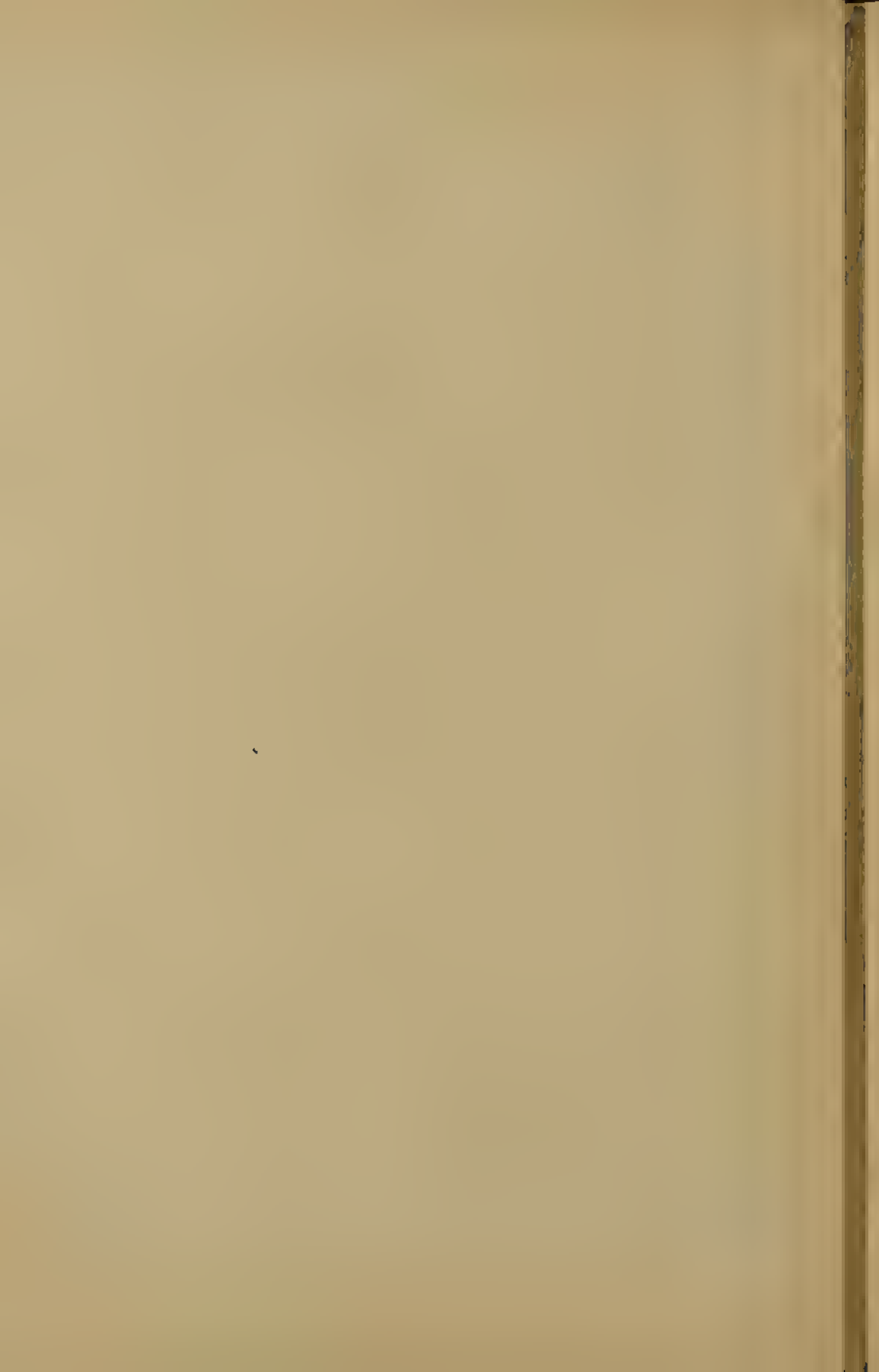
PROPRIETÀ LETTERARIA DELL'AUTORE

---

ALL' ONOREVOLE

CAMILLO MANCINI

Deputato di Legnago



## Le ricerche storiche

Le ricerche storiche applicate alla Ragioneria sono frutto esclusivo del nostro secolo; e se ancora non hanno raggiunto lo sviluppo desiderato, le ragioni sono interne le une, esterne le altre. Una scienza non richiede storia se non dopo notevole sviluppo: allora è bello e profittevole ritornare sul percorso per abbracciarlo con uno sguardo, e questo si verifica solo ora per la Ragioneria. Le altre ragioni sono esterne, cioè riguardanti la persona atta ad occuparsene. Non lo può lo storico, privo in generale di cognizioni contabili sufficienti, onde verrebbe a mancare la parte più importante del lavoro, la critica; non un ragioniere d'ordinaria coltura, perchè gli farebbe difetto l'erudizione storica. Chi intende imprendere simili lavori deve prima, con sufficiente corredo di cognizioni legali ed economiche, aver imparato a meditare sui fatti sociali e a formarne un esatto concetto, consultando gli autori dell'epoca e quelli posteriori; conoscere gli intimi legami della ragioneria colle scienze affini e sapere da fatti isolati indurre leggi generali; avere una sufficiente coltura storica per ricorrere con sicurezza alle fonti, e giudicare sul loro valore, e un giusto criterio per scernere il vero dal falso; essere stato storico, o avere alla storia aspirato, prima di diventar ragioniere. In tale qualità deve abbracciare lo svolgimento della scienza, scoprirne le linee generali, con sicura critica scernere il buono dal cattivo e distinguere

gli autori che meritano ricordo dagli che nulla operarono. La storia è pei grandi e i meritevoli di encomio: per gli altri silenzio e oblio.

Tutti gli studj storici, pochi eccettuati, quali il Bergaus (1796), il Boschetti (1834) e il Baccarini (1837), sono della seconda metà del nostro secolo: gli autori precedenti si occuparono di metodi e calcoli soltanto, e, tranne pochi, non riuscirono che compilatori di scarso merito e nessuna importanza scientifica. Lasciati a gran distanza il Tonzig e il Bordonì, tenaci nel vecchio. Giuseppe Cerboni è fra i primi che ci si presentino, benchè, occupato nel suo metodo, di studj storici non siasi occupato che per incidenza; buono e assennato, ma scarso erudito. Altri di poco merito lo seguirono, quali Marco Formentini, erudito più che altro; F. A. Bonalumi in cui il buono è commisto all'assurdo; non che Vincenzo Campi, Mauro Corradini, Giuseppe Fiammingo, e Giuseppe Capparozzo che ci diedero lavori di seconda mano. Entriamo in aure migliori con Giovanni Rossi, Vincenzo Gitti e Carlo Montani, e ci portiamo a veri studj scientifici con Pietro Rigobon, Vittorio Alfieri e Vincenzo Vianello, eruditi e diligenti, e forse i tre migliori dopo Fabio Besta, colto ed elegante e che alle ricerche storiche animò i suoi allievi.

Plinio Bariola è il primo che nella sua *Storia della Ragioneria Italiana* ci presenti un quadro storico completo della nostra scienza attraverso i tempi:

*Il suo quadro è bello.*

qua esuberante, là deficiente, con uno stile ove troppo spesso le parole superano il pensiero, mentre la critica non è sempre profonda, conserverà buon nome pel lodevole tentativo.

Oltre questi autori, alcuni storici, in gran parte stranieri, si occuparono di studj amministrativi, specialmente antichi. Basti citare: George Perrot, Augusto Boech, B. Haussoullier, Teodoro Mommsen, Gustavo Humbert, Joachim Marquardt, Moritz Voigt, Ferdinand Béchard, Lodovico Guarini, Lodovico Bianchini, ecc.

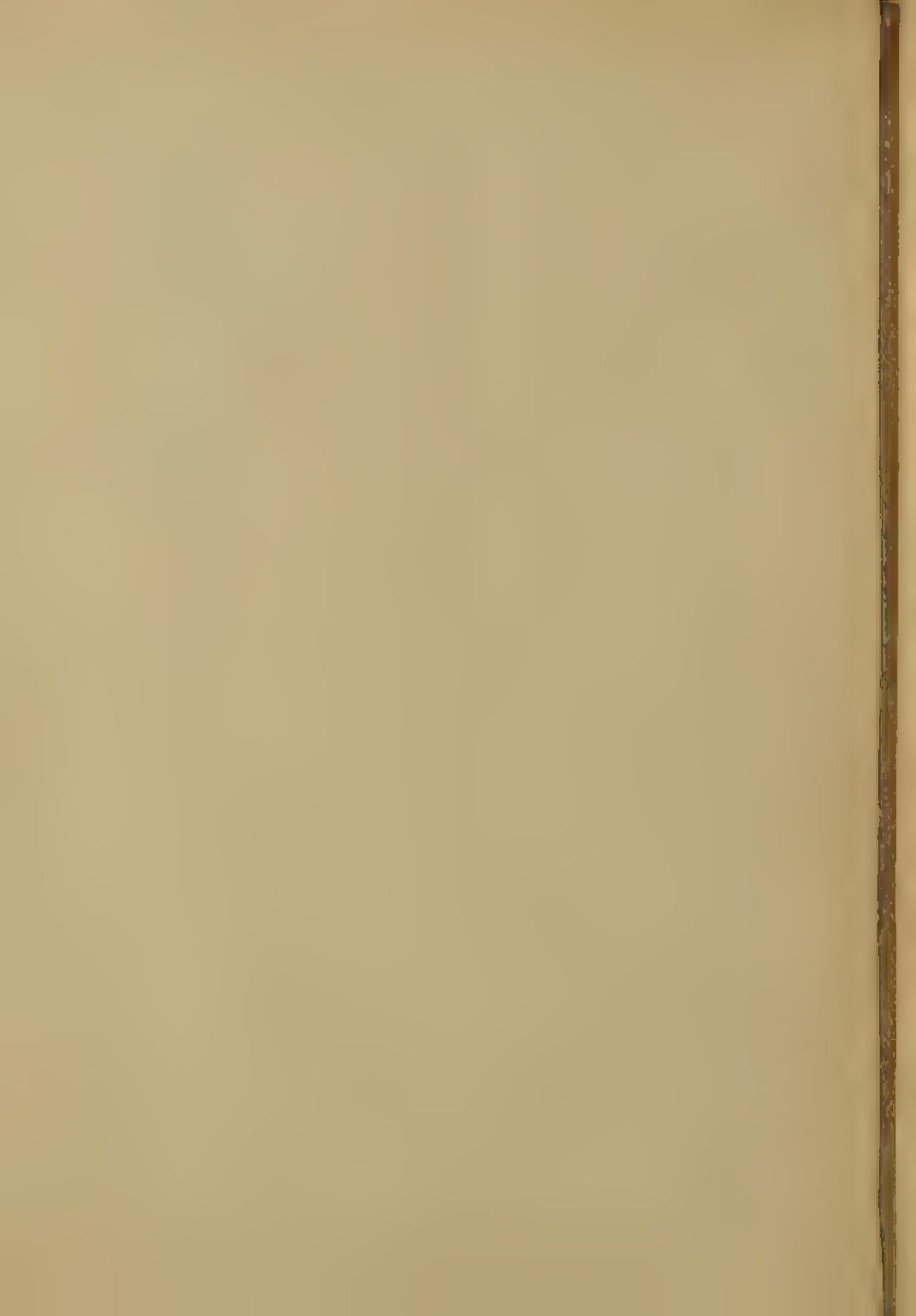
Ridestatisi gli studj contabili, si rovistarono le biblioteche per ricercare

gli autori passati e comporne bibliografie: vi si distinsero il Cerboni, Carl Peter Kheil di Praga e il *Stchetwodstwo*, giornale di ragioneria di Pietroburgo. Lavoro utile presentando il campo entro cui deve spaziare lo storico, ma che riesce improba fatica, quando, tutti citando, arriva a voler rimettere al mondo gente che mai non visse. È errore ordinario di una scienza che nasce il dar pregio ad ogni scritto anteriore.

In questi nostri discorsi fummo pochi di lodi perchè i veri meritevoli se ne avvantaggiassero: giudicammo le opere non le persone: al lettore il giudizio.

---

Gli albori della Ragioneria Italiana



## Comuni e Repubbliche del medio evo

Il feudalismo era stata la trasformazione naturale della vita barbarica e il passaggio ad una più libera esistenza. La lotta secolare dell'impero colla chiesa ha indebolito la monarchia; le diverse sue parti, già in fatto separate, nulla favorendo il legame, pensano a quanto bella sia la libertà; e passato il mille gli antichi municipj risorgono, dapprima oscuri e deboli, poi potenti e agguerriti. Questa vita nuova provoca il rinascimento generale: la vecchia idea repubblicana ritorna, l'impero rovina. Le repubbliche marinare arricchite con commerci, perfezionano gli organismi contabili, il controllo e i metodi scritturali, attirando l'ammirazione dei contemporanei come dei posteri.

Abbandonate o trascurate dal tedesco, le città italiane, a dispetto del feudo, sorgono in comuni e scuotono le fibre della penisola. Ma anche in essa avvi distinzione fra le città marinare e le terrestri, l'alta e la bassa Italia. Il feudo aveva quivi soffocato il municipio, e lo sviluppo di quel commercio orientale e africano che era il desiderio di tutti i mercanti, facendola restare inferiore alle altre parti. E perchè principj liberali non si possono cercare nella Roma dei papi, si risale fino alla Toscana, paese che, non soggetto all'urto primitivo degli stranieri e da essi separato, poté con maggiore libertà pensare al miglioramento economico. Marinara, in ordine storico, la prima città, e fu Pisa: come Venezia e Genova godette di epoche fiorenti e fu

dalle discordie dilaniata. Sorta sulle rovine di Amalfi, — le cui *Tavole* e i cui storici, quali il Pansa e il Volpicella, nulla dicono a noi d'interessante, — dal secolo X al XII fu una delle principali piazze commerciali, correva vittoriosa i mari, dettava esatte disposizioni contabili, e anche dopo la Meloria mantenne parte di sua grandezza e curò l'ordinamento della patria. A lei si sostituirono Genova e Venezia, per rivalità entrambe condotte alla rovina politica; grandi nelle istituzioni civili.

Furono pel loro commercio le due più importanti città d'Italia, le prime ad introdurre i nuovi metodi scritturali e a sviluppare e mantenere gli studj amministrativi e contabili. Milano e Firenze, le migliori rappresentanti del carattere comunale, sorsero più tardi, quando quelle già vantavano una storia gloriosa. A lato della repubblica e del comune, la monarchia: dopo Genova, Venezia, Milano e Firenze, Torino, Roma e Napoli; minor luce di libertà e progresso, ma emule nel buono; e se dal 1000 al 1200 assistesi al graduale sviluppo delle civiltà italiane, dal '200 al '350, passando di città in città, di regione in regione, si vedono ripetersi gli stessi fatti e riprodursi le medesime istituzioni, da poter estendere al tutto quanto direbbesi, per una qualunque delle parti. Le consuetudini cittadine vengono presto codificate; le correzioni e aggiunte si succedono rapide; anche le piccole borgate vogliono avere i loro statuti, e benchè copino,

molti caratteri particolari presentano: tutte piene di emulazione e d'invidia.

Nel ridestarsi generale della vita cittadina eranvi i germi di una rigogliosa costituzione, e quantunque ancor mancasse l'ultimo tocco dell'artefice, l'opera era già assai perfezionata.

Spontanea doveva essere in tale stato la nascita della ragioneria, come quella della lingua; e come in letteratura ebbero una poesia semplice e militante, nella ragioneria il desiderio di raggiungere il vero non fu meno potente della ispirazione dei poeti. Come vergognosi di tanto sfacelo e di parecchi secoli d'oblio, i comuni perfezionano le leggi, curano l'amministrazione e vogliono pur separati ad unico scopo. E dalle riunioni politiche alle corporazioni, tutto fu legame; quegli stessi cittadini raggruppati intorno al maggior vessillo della patria, formano altri gruppi, altre divisioni: se i *Consigli di credenza* amministrano le finanze comunali, i *Consoli* curano il patrimonio delle loro corporazioni; se il comune procede ad una resa generale dei conti, già nelle leggi marittime del secolo XI è stabilito che lo scrivano « *es tengut de dar compte als personers totavia que ells n' demanen, si que fos exit de la scrivania, ò que fos en la nau. Encara mes, es tengut à quascun personer de retre compte de tot ço que haurà rebut de nolit è despès è venut è comprat.* (1) »

Ovunque eravi concordanza di sviluppo; i molti ostacoli fra città e città venivano dal commercio levati; ai centri principali volgevano gli occhi i sa-

relliti minori; e tutto, tanto nella pubblica che nella privata azienda, cospira a dimostrare che, in mezzo alle pastoie medioevali, il comune fu l'origine prima di ogni perfezionamento contabile. Città che avevano vita dal commercio, registrarono i libri contabili, e tutti gli statuti, quantunque non ne obbligassero in modo assoluto la tenuta, danno norme più o meno complete in proposito. La vidimazione fatta dall'autorità giudiziaria doveva indicare il numero dei fogli, il nome del proprietario e del commesso deputato a scrivervi; le operazioni, secondo alcuni statuti, registrate estesamente colle somme in tutte lettere e in cifre; comminate pene in caso di falso. Osservando le disposizioni statuarie, i libri potevano far fede in giudizio: e ai magistrati delle corporazioni mercantili ne era affidato l'esame per riconoscerne la regolarità (1). Per correttezza di scritture godevano molta fama i banchieri: ne parlano gli statuti di diverse città, quali Pavia, Piacenza e Novara, e anche in epoche posteriori furono presi a modello in tutte le regioni d'Italia. E se Perugia nel 1342 non vuole a loro affidato il danaro comunale, in seguito ai facili fallimenti, altrove furono assunti a pubblici cassieri; Novara nel secolo XIII affidava la revisione mensile delle entrate e spese ad una commissione di cui facevano parte tre banchieri; Milano nel 1396 voleva il denaro consegnato ai pubblici tesoriери o *apud aliquem campsozem pro eis congerentem*; e Firenze nel 1299 stabiliva la regolare tenuta della contabilità bancaria.

Venerando Atene e Roma repubblicana, e il Graf mostrò in qual fama fosse questa tenuta. Comuni e Repub-

(1) J. M. Pardessus. *Collect. de lois marit.* Parigi 1828 t. II pag. 68 cap. XV del *Consolato del mare*. — Altrove brevi disposizioni sul patrono per la resa dei conti agli azionarij cap. CXCIV — CXCVII e CCXLIX.

(1) A. Lattes *Il diritto comm. nella legisl. stat. delle città it.* Milano 1884 pag. 283.

bliche, quantunque pieni di vita nuova, ne sentirono la lontana influenza. I *Consoli*, e, quando si vollero ovviare le ragioni di intestine discordie, i *Podestà*, entrando in carica giuravano di rispettare e far rispettare gli statuti, eseguire le deliberazioni consigliari, tenere i registri dei beni immobili e mobili, esigere le imposte. Ad essi, in Toscana detti anche *Anziani*, era devoluta l'amministrazione economica, e qualunque agente contabile doveva, all'uscita di carica, render loro i suoi conti. Al *Capitano del popolo*, controllante l'opera dei pubblici amministratori, era consentito ogni procedimento volto a conseguire la certezza della regolare condotta dei medesimi, i quali, deposto l'ufficio, dovevano entro il termine stabilito, di solito un mese, rendere quanto fosse di proprietà comunale, per non essere condannati nel doppio del totale loro debito. Per ciò ottenere obbligavasi il Capitano a rivedere o a far rivedere, come a Pisa, tutte le scritture del contabile; ad Ascoli Piceno invece tale operazione era di pertinenza del *Sindaco* o *Rasionatore* o *Modulatore*.

Stabilivano tutti gli statuti che a cura del Capitano e dei Podestà fosse tenuto negli uffici comunali un Inventario di tutti i beni immobili e mobili del Comune, non che quello generale di tutte le proprietà che doveva servire di base alla ripartizione dei tributi. Tali inventari, detti a Firenze *tavole delle possessioni*, erano completati da altri registri per i crediti comunali e relativi interessi, non che per le taglie, in modo da risultare registri di capitali e di rendite nel medesimo tempo, da servire in alcuni comuni come preventivi. Questi registri, redatti da appositi notari, erano a maggior sicurezza, tenuti in doppio esemplare, l'uno presso la Cancelleria del comune, l'altro presso gli Anziani

o il Podestà; o presso i Ragionieri e i Sindaci, come a Firenze. Anche la contabilità dei crediti e debiti era curata e vi erano addetti appositi notari, i quali dovevano compilarne prospetti annuali distinti in categorie. I bilanci erano votati dai Consigli popolari, e gli amministratori pubblici erano tenuti in molto pregio, come rilevasi fra altro, da una bolla di Alessandro V (1 marzo 1410) citata dal Gregorovius.

Cura grandissima posero i comuni agli uffici di esazione del denaro, e parecchie le norme intorno ad essi dettate. A Milano il Podestà promette nel 1225 di controllare ogni mese i conti della Camera del comune, redigendone pubblica scrittura e di costringere i *Camerarj* a dar conto ogni quattro mesi del denaro ricevuto (1). I notari dovevano tener conto delle entrate comunali e non permettere alcun pagamento senza la relativa scrittura: nel 1247 i tesoriери furono a Milano ridotti a due, controllati da *Procuratori*, e la cassa ebbe due chiavi da loro tenute. Pisa ne stabiliva essa pure due con due notari; dovevano essere o essere stati mercanti, ricevere per carta pubblica gli introiti, fuorchè si trattasse di somme non superiori a cinque soldi, e registrare ogni operazione nei loro libri, indicando il nome delle persone colle quali trattavano. Di solito i camerarj dovevano rendere i conti settimanali agli Anziani o ai Podestà, i quali ne registravano le risultanze in apposito libro da consegnarsi ai revisori per il controllo. Nella qualità di pubblici cassieri godevano molta stima i monaci, e Firenze fra i suoi camerlenghi ebbe sempre, fino alla metà del quattrocento, uno o più reli-

(1) G. Giuliani *Mem. di Milano* lib. L.

giosi. Proponavano spesso nei Consigli gli stanziamenti delle spese, e a Torino ne erano presidenti; a Milano nel 1384 oltre al salario avevano l'abitazione, due danari imperiali per ogni ricevuta, o per ogni fiorino d'oro, quando, anzi che esigere i carichi per  $\frac{2}{3}$  in oro e  $\frac{1}{3}$  in argento, come voleva la legge, ricevevano il pagamento in questa valuta (1). Il *Braccio regio* accordava dovunque larghi diritti per la riscossione dei crediti morosi. L'entrata e l'uscita, registrata dapprima in due libri separati, veniva poi distinta in capitoli, e Firenze stabiliva i seguenti: *Rendite*: condanne e rendite di beni confiscati, tasse per riscatto da condanne e bandi, riscatti di beni devastati, prodotti della zecca, sale, gabelle, contratti, ecc., prestanze, entrate diverse. *Spese*: salarij, pigioni di stabili condotti dal comune, spese d'amministrazione, elemosine, esercizio, lavori pubblici, spese straordinarie.

Presso che le stesse norme della contabilità comunale vigevano nei camerarj delle corporazioni: lo statuto fiorentino dell'*Arte di Calimala* dei primordj del trecento, stabilisce che il camerlingo, non minore di trent'anni, deve giurare di procedere regolarmente, rassegnando ai consoli, all'uscita di carica, i libri di entrata e uscita da conservarsi in perpetuo a forma classata (2).

(1) G. Giuliani *Mem. di Milano* lib. LXXII.

(2) P. Emiliani-Giudici *St. dei Com. It.* Firenze 1866 vol. III pag. 278, 360. « Facciassi per l'Arte di Calimala un libro, ovvero registro nel quale chiaramente e partitamente apparisca tutto ciò che l'Arte di Calimala dee avere o dare all'Opera di S. Giovanni, ecc. ».

Tutte le contabilità del danaro ebbero due casse, l'una corrente e l'altra di riserva, detta in Toscana *tambuto* o *soppidiano*; e ce ne dà un bellissimo esempio Pisa negli *Ordinamenti della dogana del sale* del 1339 (1). Tali casse avevano varie chiavi tenute da persone diverse e di solito dai cassieri, dai priori e dai Podestà. Di ogni versamento o prelievo veniva redatto apposito verbale, firmato dagl'intervenuti e chiuso nella cassa stessa. Il cassiere non eseguiva pagamenti che in seguito a regolari mandati firmati da parecchi dei magistrati ordinatori della spesa: così a Firenze bisognavano cinque firme almeno di quelli della Signoria.

Di minore importanza del chiavario, ma sempre rispettato, fu nei principali comuni il *Massaio* o magazziniere, il quale prendeva in consegna il sale e le altre merci messe in vendita dal Comune. Come per la cassa, nei luoghi importanti eravi un magazzino corrente ed uno di riserva con diverse chiavi: così a Pisa. Un *Libro Magazzino* teneva in evidenza la merce entrata e uscita non che la sua provenienza o destinazione.

Eravi inoltre appositi collettori soggetti alle stesse norme dei cassieri per la resa dei conti, e Bene stabiliva che in caso di ritardo il conto fosse redatto entro due giorni dalla domanda fattane dal podestà, dai ragionieri comunali, multando il trasgressore. Le dogane, cui larga importanza era data dai governi, avevano norme fisse per la contabilità, e ad epoche stabilite, uno o più mesi, gli ufficiali addetti dovevano informare il podestà del danaro esistente presso

(1) I. Bonaini *Stat. di Pisa*, Firenze 1870, Vol. II pag. 1260.

di loro, impiegandolo secondo i di lui ordini.

Tutti gli statuti hanno disposizioni sulla tenuta dei libri per la contabilità del pubblico danaro: due libri distinti, l'uno per l'entrata, l'altro per la spesa, così il *Breve pisano* del 1286, Carlo d'Angiò al Camerario di Roma nel 1272, Giovanni XX al Rettore e tesoriere del patrimonio nel 1322. A Venezia se ne doveva fare ogni mese la revisione, determinando il saldo di cassa, e siccome la contabilità era specialmente di rendite, in altri libri si teneva nota delle medesime. I bilanci annuali furono dovunque introdotti, e ce ne restano ancora gli esempj: il Villani ci trasmise quello di Firenze del 1336-38, il Verci quello di Treviso del 1341, il Theiner quello di Roma del 1368, il Morbio quello di Milano del 1390 e altri un frammento di quello del 1388 (1), e in epoche posteriori a quella da noi considerata: il Formentini quello di Milano del 1463, e il Bianchini quello di Napoli del 1493. Perchè primo, viene spesso citato quello del Villani, il quale però non è preventivo di rendite e spese generale, ma ristretto alla parte ordinaria del bilancio. Nelle entrate mancavano infatti i proventi straordinarj e i movimenti di capitali; e nell'uscita tutte le spese che non riguardino l'ufficio comunale e gli stipendj e salarij degli impiegati che vi appartengono.

Intorno ai metodi scritturali usati tratteremo tra poco, possiamo però dire con buon fondamento che fino al principio del trecento non si deve aver avuta che la partita semplice, mentre poco dopo il nuovo metodo che sorgeva ha trovato nella contabilità

pubblica la sua utile applicazione, parziale probabilmente, ma che cercava estendersi a tutti i servizj amministrativi. Comunque il metodo, la contabilità era oltremodo analitica e si concentrava nella Camera. I libri dei beni immobili tenuti al corrente, notando le variazioni in apposito spazio, si rinnovavano di rado; quelli dei debiti e crediti di solito ogni anno; e quelli di cassa ad ogni entrata in carica del nuovo camerlingo. Dapprima la contabilità di cassa si restrinse al solo giornale — che per lungo tempo fu diviso in due parti, e a Firenze solo nel 1458 riunite (1) — poi introdotta una classificazione nelle entrate e spese, il lavoro dei camerlinghi aumentò, dovendosi tenere anche un Libro Maestro, a Firenze detto *Libro grande o campione*, coi conti per categorie di entrata e uscita. Fra i libri usati citeremo inoltre il *Libro depositi* per tutte le somme o valori a tal titolo depositati presso la Camera, e quello del *Monte* per la iscrizione di tutti i prestiti contratti dal comune. Contabilità in specie patrimoniale, ma che, pur senza legami, ebbe qualche volta del finanziario, come, benchè solo compilati per norma amministrativa, pare vi accennino i *prospetti annui di rendite e spese* in vari luoghi compilati.

Le cariche importanti non potevano da chiunque venire coperte, ed era richiesta una data età per esserne investiti. In vari luoghi, Pisa ad esempio, podestà, anziani e capitano dovevano avere più di trent'anni, i massai più di quaranta, gli scrittori delle dogane più di trenta, i consiglieri più di venticin-

(1) Arch. St. Lomb. 1873 pag. 883

(1) P. Ragobon *La cont. di stato nella Rep. di Firenze*, Giggenti 1892 pag. III.

quo. Le cariche maggiori erano elettive, e di breve durata, di solito dai due ai sei mesi, tranne il capitano che restava in ufficio un anno. Eravi divieto di ricoprire cariche pubbliche se non trascorso un certo tempo: così i magistrati bolognesi duravano in carica tre mesi e non vi potevano tornare se non dopo tre anni.

Il riscontro contabile, già in uso nelle repubbliche antiche, venne notevolmente migliorato dai comuni. In quelli meno importanti lo stesso capitano o il podestà controllava la erogazione delle rendite e il riscontro era temporaneo, cioè ristretto alla sola revisione finale; e in quelli principali invece era continuo e fatto da appositi incaricati. Così Firenze nel 1352 istituiva a ciò i sei *Regolatori*, come per la sorveglianza del danaro ebbe i *Priori di parte* e pel Monte i *Procuratori*: — Fano aveva l'ufficio della *Raziocinaria* e Ascoli Piceno il *Rasione* o *Sindico*. A Venezia, e in modo consimile anche a Firenze, il riscontro di cassa era fatto a mezzo di doppie scritture, tenute l'una dal cassiere, l'altra dallo *scontro* o controllore: gli *appuntadori* le rivedevano confrontandole colle effettive risultanze di cassa, e il magistrato del *Cattaver* esercitava l'alta sovranità sui camerlinghi.

Anche negli istituti comunali già si accenna ad una Corte di Conti, che in quel frattempo sorgeva negli stati monarchici. Così gli ufficiali veneti alle *Ragioni di dentro e di fuori* del 1254, si trasformano nel 1368 nel magistrato delle *Ragioni*, dette poi *vecchie* quando nel 1396, aumentato il lavoro, vi fu aggiunto l'altro delle *Ragioni nuove* (1). E

perchè si ovviasse alle frodi lo *Statuto dei Padri* di Genova stabiliva a tutti i magistrati non solo la resa dei conti, ma anche l'obbligo di notificare in iscritto ai Padri, entro otto giorni dalla scoperta, gli abusi nell'amministrazione.

I contabili comunali facevano conto di quanto doveva l'amministratore scaduto, e a Pisa i camerarj, davanti al popolo della loro terra, rendevano ragione degli introiti e pagamenti fatti a nome della comunità. Perchè facile riuscisse il controllo era necessario che diversi uffici tenessero le medesime scritture controllantesi a vicenda. E vediamo infatti come l'inventario dei beni comunali, redatto in due copie, si trovasse presso il podestà e nella Cancelleria del comune, e come in alcune contabilità doganali toscane si controllassero le scritture dei gabellieri con quelle tenute nella curia e fatte per dichiarazione dei contribuenti a ciò obbligati.

Se le scritture erano per la maggior parte analitiche, non facevano però difetto quelle sintetiche: così i libri di comperò, assegni, donazioni della gabella si dovevano ridurre in uno solo tenuto dal giudice di essa, il quale, in base al medesimo, prendeva i provvedimenti, costringendo a pagare i debitori morosi. Un altro libro metteva in evidenza il movimento generale delle merci che entravano ed uscivano, sì che la dogana non potesse in alcun modo venir danneggiata.

La resa generale dei conti doveva avvenire ogni anno alla uscita di carica del capitano; siccome però rinnovavansi gli anziani, i clavarj e i massai ogni due o tre mesi, così questi dovevano fare una specie di bilancio parziale, rassegnato di solito entro un mese dopo l'deposito officio, e in base al quale

---

(1) S. Romanin *Storia doc. di Venezia*. Venezia 1854, lib. VII c. 4 e lib. IX c. 7.

prendevano le mosse i successori. Quest'atto però non aveva la solennità dei resoconti annuali, ed era specialmente consegna d'uffici. I Comizj popolari prima, i Consigli poi davano il voto finale sulla gestione economica dopo aver sentita la relazione dei revisori dei conti. Perchè la resa di questi fosse efficace e presentasse l'andamento generale dell'amministrazione durante un esercizio, era necessario che le risultanze di tutti conti fosse o

raccolte in apposito prospetto generale classativo, e alcuni di tali rendiconti, che ancora ci restano, furono già citati, e qui aggiungiamo che il fatto di trovare in fine di alcuni libri di entrata e uscita — quali quelli della Camera di Firenze a partire dal 1385 (1) — dei *riepiloghi* col riassunto di alcune entrate e spese, dimostra che l'uso dei rendiconti si andava introducendo e generalizzando.

Se dal comune e dalla repubblica volgiano ora lo sguardo alla monarchia, vediamo cessare gran parte delle libertà cittadine, ma non lo sforzo di ottenere regolari ordinamenti contabili.

Verso il 1360 il Piemonte ci presenta all'amministrazione economica i *Maestri d'Ostello*, i *Ciambellani*, i *Segretarij* e il *Tesoriere d'Ostello*, con a capo un *Tesoriere generale* e un *Gran Maestro della Casa* pel controllo. I *Castellani* erano agenti finanziari per l'amministrazione dei beni del principe, riscossione dei redditi, pagamento delle spese; in parte controllati dai *Commissarij delle estente* che si recavano nelle castellanie per compilare i ruoli dei contribuenti, ma sottoposti al *Consiglio del Principe*, composto di baroni e alti ec-

clesiastici, al quale ogni decreto amministrativo doveva essere presentato per l'approvazione. Nel principio del secolo XIV lo stesso principe riceveva i conti dei tesoriери, esattori, castellani, ecc. assistito dai *Maestri e Uditori dei conti*, indistinti dai consiglieri e spesso adoperati nelle missioni finanziarie. In progresso di tempo, nel 1342 sotto Aimone furono essi ordinati a collegio con a capo un presidente, e rappresentarono il controllo contabile dello stato: dapprima due, poi nel 1389 sotto Bona di Savoia, quattro. Intanto il 7 febbraio 1351 Amedeo VI istituiva a Chambéry la *Camera dei Conti*, il cui regolamento venne emanato il 13 novembre 1389. Magistratura di origine normanna, già introdotta in Inghilterra dopo il 1079 e in Francia nel 1309, riceveva i conti dal 1. gennaio al 1. maggio, e fattane la revisione, cui non poteva assistere l'interessato, ne registrava le risultanze in apposito libro. Ebbe il suo riscontro in Napoli nella *Magna Curia Rationum*, composta di *Maestri razionali* presieduti dal *Gran Camerario*, capo dell'amministrazione finanziaria e che il Giannone paragona al *Comes sacrarum largitionum*. Come in Atene eranvi *eutini* e *logisti*, anche quivi i conti sono esaminati dai *razionali* o approvati dai *maestri razionali* (*rationales magnae curiae*); e una rappresentanza provinciale, i *Maestri procuratori della Curia*, istituiti da Federico I, disimpegna gli affari locali. Dal *Cedolario*, registro delle proprietà, toglievano i maestri razionali gli estratti da inviarsi in ogni provincia ai *Giustizieri* per l'esazione delle *collette*, di cui dovevano tener nota in un *quinterno* o libro di cassa. Rendendo i conti ai *magistris rationalibus magne curie nostre dilectis consiliariis*, allegandovi i ruoli per le riscossioni e i mandati dell'amministra-

(1) P. Rigobon, op. cit. pag. 129.

zione centrale e dei procuratori pei pagamenti, ritiravano diploma di solvenza, di cui ci restano saggi della seconda metà del duecento (1).

Nelle provincie il *Segreto*, capo della *Dogana*, provvedeva all'amministrazione fiscale sotto la sorveglianza di un *Maestro segreto*, e da lui dipendevano camerarj, bajuli, portolani, gabellieri, massai, ecc. Sotto Carlo d'Angiò ci si presenta la *Camera della Summaria*, presieduta dal *Gran tesoriere*, dipendente dal *Gran Camerario*, e composta di tesorieri, per la contabilità del danaro e il riscontro contabile. La *Magna Curia* continua ad essere il magistrato supremo, fino a che verrà abolita nel quattrocento.

In Sardegna, sotto gli Spagnuoli, un *Maestro razionale* con una *Scrivania di razione*, riceveva i conti del bailo di Cagliari, del vicario e sottovicario di Sassari, degli amministratori delle R. Rendite — istituiti da Alfonso IV nel 1329, vennero sostituiti dal Bailo generale nel 1391 — e di tutti i contabili dello stato. L'ufficio di Razione dipendeva da quello di Catalogna e fu solo nel 1485 che venne reso indipendente; e alla Tesoreria era preposto un *Luogotenente* del tesoriere generale d'Aragona. Pel resto si procedeva presso che come negli altri stati d'Italia.

Dopo aver veduto lo stato esterno in cui s'è trovata la ragioneria italiana dal 1100 al 1400, epoca — che vogliamo chiamare comunale, perchè anche sul principio delle signorie non furono grandi i cambiamenti — che ha

preceduto il sorgere degli autori e accompagnata e favorita la nascita della partita doppia, non sarebbe fuori di proposito il volgere uno sguardo all'estero, e, ciò che può dar spiegazione di molti fatti, metterlo in relazione col nostro paese. In gran parte d'Europa la libertà era minore, la monarchia più stabile; l'indipendenza di alcune città non avevano riflesso in Italia e ancora una volta serviva questa di modello alle altre nazioni. Così per la repubblica; ma Germania Francia e Spagna davano norme al Piemonte e a Napoli, e, sorti insieme dalla regolare evoluzione del feudo, presentavano pure caratteri comuni. Il modo col quale si è venuto nei diversi paesi costituendo il controllo, ha segnato nel nostro campo una delle più grandi differenze fra gli stati monarchici e i repubblicani. In questi il controllo era riservato ai Consigli popolari, e, pur facendo rivedere i conti da appositi incaricati, doveva ad essi domandarsi l'alta sanzione. Una magistratura indipendente non era consentita dalle costituzioni comunali; continua, non era spesso richiesta, trattandosi di città o piccole repubbliche in cui la somma degli affari non l'esigeva in modo assoluto. Nella monarchia invece non si ebbe bisogno di chiamare il pubblico all'esame dei conti, e il re cercava anzi tenerlo il più lontano possibile, nel mentre, per non poter attendere solo al controllo, pensava ad apposito istituto. La *Curia ad scaccario* dalla Normandia era passata all'Inghilterra; quivi si era divisa in *scaccarium maius*, per l'alto controllo, e nello *scaccarium inferius* o *de recepto* per l'entrata. L'introduzione in Italia era stata favorita dallo sbarco de' Normanni: a Napoli sorgeva la *Magna Curia Rationum*; l'estendersi degli affari conduce anche quivi ad una divi-

(1) M. Amari *La guerra, del vespr. sic.* Milano 1886 vol. III pag. 474 — G. Del Giudice *Cod. dipl. del R. di Carlo I e II d'Angiò*, Napoli 1863 vol. I pag. 1.

sione del lavoro e alla *Camera della Summaria*; le *Cortes* spagnuole danno consigli alla Sicilia e alla Sardegna; e il contatto colla Francia suggerisce al Piemonte la *Camera dei Conti*. Per ammettere poi che anche i comuni, fattisi estesi, l'avrebbero introdotta, basti citare l'ufficio veneto delle *Ragioni* e i suoi mutamenti in progresso di tempo che ad essa avrebbero condotto, tanto da moltiplicarsi anche, in un paese a sistema decentrato, come si verificò per la Francia, che, oltre quella suprema di Parigi, ne ebbe parecchie provinciali conservatesi fino alla Rivoluzione.

Le norme che reggevano gli uffici contabili non erano, e non potevano essere, gran fatto dissimili fra loro: esisteva quella ordinaria gerarchia cui dà luogo una contabilità di cassa e che

già potrebbesi riscontrare completa negli organismi finanziarij dell'Impero Romano.

Nelle aziende private l'Italia deve aver non poco influito sull'estero: la quantità notevole di banchieri e commercianti che spatriavano per affari in Francia, in Inghilterra e in Germania, portava seco i buoni usi della nazione e le norme quivi seguite per la tenuta delle scritture. Tale fama si andrà sempre più estendendo nei secoli appresso; le scritture italiane verranno prese a modello da ogni contabile; gli stessi governi manderanno da noi alla ricerca di abili ragionieri; la scrittura doppia prenderà il nome italiano, assicurando alla patria distintissimo posto nelle applicazioni contabili.

## Le origini della partita doppia

Ci loro che ragionarono dell'inventore della partita doppia annettendo importanza speciale ad uno piuttosto che ad altro nome mostrarono di nulla aver capito dell'evoluzione naturale delle scritture attraverso i tempi. La partita semplice e la doppia a forma ordinaria non ebbero bisogno di inventori; sorsero naturalmente in mezzo ai commerci. La prima aveva potuto bastare agli antichi; lo sviluppo degli scambi aveva condotto alla seconda, dopo il passaggio per uno stadio intermedio in cui, pur non mostrando la diretta relazione fra debitore e creditore, aprivansi conti anche ai valori. Data la presenza dei conti economici, la cui comparsa segna il più gran passo nei metodi scritturali, il collegamento non doveva riuscire di difficile trovata. Ma non pochi sono i saggi dei primi tempi in cui esso è trascurato, e anche in seguito alcuni autori, specie stranieri, sotto tal forma usarono la partita doppia. Così Valentin Menher de Kempten, forse il primo espositore olandese della partita doppia (1550), redige articoli nel modo seguente:

☞ *Laus Deo Anno 1550 adj p<sup>o</sup> Januarii en Anvers.*

*Cassa est debiteur adj. — dito.*

L. 987.13.4

$\frac{1}{2}$  *Je pierre du môt ay receu de mon maistre Nicolas de Reo en argent con- tant L. 987.13.4 pour luy servir au train*

*de marchandise, dieu me donne la grace de bien servir.*

*Nicolas de Reo est creditur.*

L. 987.13.4

Questa e altresimili partite mostrano come ancor bene non si fosse compresa la differenza fra le due scritture. L'antitesi delle partite non aveva bisogno di essere trovata e tanto meno dimostrata; si presentava chiara a qualunque tenitore di libri non privo di buon senso. Oramai però, tranne qualche pedante in arretrato col suo secolo, ognuno ha messo da parte qualsiasi citazione di nomi personali: e al buon Pacioli, e ad altri minori di lui, venne strappata di testa quella corona essicata di cui erano stati cinti loro malgrado, e che volea premiare una scoperta che tale non era; e si parlò piuttosto con maggior ragione della culla del metodo. Che la introduzione sua fosse dovuta all'Italia, la cosa non era dubbia; lo avevano tutti ritenuto, e le stesse condizioni economiche e intellettuali del paese lo mostravano come il più atto a fornire un tal frutto di civiltà.

Lasciati da parte per ora i Greci e i Romani, l'opinione più accreditata accennava a Venezia, il cui nome *modo di Vinegia*, aveva dapprima servito a chiamare il metodo. Questa città ebbe sviluppo dai primi tempi delle libertà italiane e venne dalle altre copiata in molte parti: ci ha tramandato scritture a partita doppia del 1406, ma usate

certo già molti anni prima; e se Genova dandoci avanzi del 1340, ne mette in dubbio la priorità, è però certo che il nome di *veneziano*, datogli per parecchi secoli, lo dimostra in quella città generalmente diffuso. Per Firenze il Peruzzi (1) citò scritture del 1382, tenute a sezioni divise ma non a partita doppia perfetta, quantunque un accenno vi sia, e il fatto stesso di leggersi: « *Paliano di Folco Paliani compagno di Giovanni Portinari. Libro che chiamasi libro bianco dove scriverò i miei debitori e creditori e lo scriverò alla veneziana cioè da una carta dare e di rimpetto avere* » dimostri l'importanza veneta.

Altri non contenti d'Italia peregrinarono all'estero in cerca di antiche scritture a partita doppia da contrapporre alle nostre e mettere in dubbio l'origine del metodo, e rubarsi la nomea di novatori, e non trovandone ne crearono: e il Laurent e il Telschow citarono i libri della casa Vicke van Geldhersen di Amburgo (1367-1408), quelli dei Fugger di Augusta bavarese (1413-27), di Otto Ruland di Ulma (1444), ma il Lindwurm e il Jäger negarono sulla prova dei fatti. Del resto tali discordanze, più che da idee preconcepite, derivano forse dal non aver saputo leggere in tali libri o non aver fatte le necessarie osservazioni, per mancanza di cognizioni contabili. Così una bella pubblicazione fatta a Parigi (1890-94) da Edoardo Forestié dei libri dei fratelli Bonis mercanti di Montalbano del 1339-62, è detto dal loro editore, storico e non ragioniere, che sono a doppia, laddove dall'esame da noi fattone,

risultano a semplice partita. Le città italiane che ci tramandarono i più antichi registri sono Genova e Venezia, poi Firenze e Milano.

Se una breve rivista avessimo a dare ai libri scritturali posti alla luce dopo il mille, vedremmo come dapprima si cominci con scritture semplici, poi doppie che vanno via via aumentando di numero e d'importanza e si estendono dalle aziende commerciali e bancarie a quelle pubbliche politiche e morali. Lasciato da parte Cencio Savelli, che fu poi Onorio III, il cui *Liber censuum Rom. Eccl.* compilato nel 1193 non ci dà nessuna idea di scritture (1), ci si presenta della stessa corte romana un registro di *Introiti ed esiti di Papa Niccolò III*, che va dal 1° maggio 1279 al 1° marzo 1280: vero giornale di cassa in partita semplice (2). La prima scrittura degli introiti e dei pagamenti comincia con: *Donno Papa Nicola III de' dare (o avere).....*; si addebitava o accreditava il pontefice per le riscossioni e i pagamenti, e non il collettore che li eseguiva. Un notaio doveva tenere nota delle stesse operazioni per controllo, dacchè nell'ultima registrazione il cassiere, segnato il residuo di cassa, dice e cosie s'accorda il libro del notaio nostro (3).

Di questi tempi è pure un codicetto contenente l'uscita della Camera del Comune di Firenze dal 7 agosto al 30 settembre 1303. « *Hic est liber sive quaternus exituum et expensarum factorum*

(1) Fu pubblicato dal Muratori: *Ant. It.* diss. 69.

(2) Editto da G. Palmieri, Roma 1889.

(3) Un *Libro d'introiti e spese della Basilica Vaticana* del 1483-84 di Giuliano Matteoli venne pubblicato da U. Balzani, *Arch. Soc. R. di St. Patr.* 1877.

(1) S. L. Peruzzi *St. del comm. dei banc. in Firenze dal 1200 al 1315*. Firenze 1868 pag. 224.

*et factorum per dictos Camerarios infra-scriptis hominibus et personis, et infra-scriptis de causis* » i cui articoli sono registrati in ordine cronologico senza alcuna distinzione di capitoli come avrebbero voluto gli ordinamenti camerali (1).

Ma se registri non rimangono, è però certo che già sul principio del trecento la partita doppia si va introducendo nelle aziende commerciali e in parte nelle pubbliche, e nel 1340 nel *Registro dei Massari* del Comune di Genova ne riscontriamo un perfetto esempio (2). I libri anteriori a tale anno furono

distrutti da un incendio del 1339; ma fino dal principio del secolo ordinavasi di tenere i libri a somiglianza dei banchieri: indicato il numero dei fogli; proibite le abrasioni e gli spazi in bianco; registrate le correzioni in colonna speciale, da trasportarsi alla chiusura nella colonna dovuta per rettificare i risultati; rinnovati i registri ogni anno; tenuti il giornale, il mastro, l'inventario, i libri assegni delle entrate alle spese, delle deliberazioni, ecc. Ecco un esempio del succitato Mastro di cui manca il Giornale.

*Mussaria Communis Janue de MCCCXXXX*

MCCCXXXX, die vigesima sexta augusti. Jacobus de Bonicha debet nobis pro Anthonio de Marinis valent nobis in isto in LXI

lib. XXXXVIII, s. IIII

Item die quinta septembris pro Marzocco Pinello valent nobis in isto in LXXXII

lib. XII, s. X

Item MCCCXXXI die sexta martij pro alia sua racione valent nobis in alio cartulario novo de XXXI in Cartis C

lib. s. XVI

Summa lib. LXII s. X

MCCCXXXX, ie vigesima sexta augusti. Recepimus in racione expense Communis Janue valent nobis in isto in CCXXXI, et sunt pro expensis factis per ipsum Jacobum in exercitu Tazaroli in trabuchis et aliis necessariis pro comuni Janue, et hoc de mandato domini Ducis et sui consilii scripto manu Lanfranci de Valle notarii MCCCXXXX die decimona augusti.

lib LXII. s. X

(1) A. Gherardi *L'uat. Camera del Com di Firenze*, Arch. Stor. it. serie IV t. 16.

(2) C. Desimoni *C. Colombo e il Bancodi S. Giorgio*, Atti della Soc. ligure di St. patr. vol 19. fasc. 3.

Il conto *Piper*, riportato dal Desimoni, colle relative contropartite dimostra chiaramente la adozione della partita doppia. Così, ad esempio, in dare di questo conto trovasi:

MCCCXXXX, die VII marcij.

*Piper centenaria LXXX debent nobis pro Venciguerra Imperiali valent nobis in VIII et sunt pro libris XXIII sol. V pro centenario*

lib. MDCCCCXXXX  
e in avere del conto *Venciguerra Imperiali*:

MCCCXXXX, die VII marcij.

*Recepimus in pipere centenaria LXXX pro libris XXIII, sol. V ianuinorum pro centenario valent nobis in XXXIII*

lib. MDCCCCXXXX

E siccome il conto *pepe* porta in dare le spese e in avere i ricavi, l'utile o la perdita viene trasportata al conto particolare; così vi si legge in avere:

*Item die VII novembris in dampno centenariorum LXXXIV et lib. XII*

*1/10 dicti piperis in ratione proventuum in isto in XXXVII.*

lib. CXXXVIII s. XII.

Colla chiarezza di queste sono compilate le altre scritture; non appare fossero fatti i riferimenti, e manca il Giornale, spesso volte non usato anche in tempi posteriori come non affatto necessario. Ma in altro registro del Banco di S. Giorgio del 1408 si vedono scritture complete al *Manuale* e al *Cartolario*: non tutte le partite però che si trovano a mastro hanno la loro registrazione a giornale, e pare sieno quelle non consistenti in nuovi articoli, ma in giri di scrittura e passaggi da un conto ad un altro. Gli articoli al *Manuale* sono compilati sul genere del seguente:

MCCCC. die XXVII marcij.

*Bartholomeus de Mari pro Frederico de*

*Iromontorio massario et Francisco Iustiniano socio*

lib. XXXVII s. X

e a *Cartolario*, al dare di Bartolomeo de Mari:

MCCCC, die XXVII marcij.

*Bartholomeus de Mari debet nobis pro Francisco Iustiniano et socio massariis in C LVI*

lib. XXXVII, s. X.

e all'avere di Francesco Giustiniano:

*It. die XXVII marcij in Bartolomeo de Mari in LXXX.*

lib. XXXVII, s. X

Nel *Manuale* una X che precede ogni partita indica forse il trasporto fattone al *Cartolario*, nel quale una r che pure precede ogni operazione in margine è segno di revisione: mancano veri riferimenti.

Fra i parecchi libri contabili del trecento tramandatici da Firenze richiamo l'attenzione sul *Libro di entrata e uscita* del Comune del 1383. Eccone un esempio:

*Accatti di prestanze - Entrata (c. 177).*

MCCCLXXXIII

*Nastagio di benincasa chamerlingho del monte deputato a rendere l'acatto della terza prestanza prese addi IIII di gennaio da piero di mighorotto chamerlingho della gabella del sale e di salina adietro a car. 81 ab. dato f. I.XXXVII.XLVI. s. I.*

e a carte 81:

*Gabella del sale e di salina - Uscita A dati addi IIII detto mese il detto piero a nastagio di benincasa deputato a render la terza prestanza innanzi a car. 177.*

f - I, XXXVII. XLVI. s. I

Scritture simili hanno indotto il Peruzzi e il Pagni (1) a crederle tenute

(1) S. L. Peruzzi, op. cit. — G. Pagni *Sull'amm. econ. del Regno d'It.* Firenze 1862.

a partita doppia, e un men che attento esame può infatti condurre in errore. In questo registro le entrate e uscite essendo distinte a seconda delle casse che vi erano deputate e dei rispettivi titoli, i movimenti di danaro dall'una all'altra venivano registrati come articoli in partita doppia coi relativi riferimenti, senza che per questo il metodo fosse realmente tale (1).

Seconda per l'antichità dei registri presentatici è Venezia, il cui sviluppo coloniale e commerciale ha dato incremento alle scienze amministrative. Fioriva fin dal secolo XIII, i suoi negozj avevano importanza mondiale; la stessa partita doppia venne dapprima chiamata *metodo veneziano*, i primi autori furono veneti o a Venezia volsero gli occhi, e probabile quindi che, culla del nuovo metodo, la copiassero le altre parti d'Italia. Però, siccome quello è sorto dalla pratica e non dalla scienza, non siamo restii a credere che l'uso potesse introdursi in diverse parti nello stesso tempo, appunto a parità di sviluppo. Nel qual caso è certo che le città più innanzi sono Venezia e Genova.

Il Mastro dei Soranzo del 1406, messo alla luce dall'Alfieri (2), è tenuto a partita doppia perfetta, e apresi colla iscrizione dei residui tolti da un mastro anteriore, certo pur esso a doppia scrittura ed è indicato il riferimento al medesimo: *Debitori e chreditori tratti del l'estratto fato per ser Jachomo boltrem, de dar per ser donado Soranzo proprio fin di 19 agosto, par in quello k 76, in*

*questo k 3. Il primo conto accoglie tutti i resti ed è un bilancio d'apertura, dacchè il saldo è girato al conto fraterna. et per fraterna che porto per saldo de questo balanzo, chome ser Jacomo boltremo à vlando per suo estratto*

k: L. V. I. VII. 19

Gli altri conti presentano un bellissimo esempio di partita doppia analitica dove tutto è curato, e dove le descrizioni abbastanza estese non lasciano il minimo dubbio sulla esattezza delle scritture. Tenu i conti speciali per utili e danni, i cui saldi vengono poi girati ai conti generali o a chi di diritto.

A carte 64 — dare:

*adi.... marzo 1434 per utile e dano, aspeta a ser Donado Soranzo e fradelli e ser Donado proprio che trago de sto conto e meto a quella raxon. K 167.*

L — XVIII. VI. 24

e a carte 167 — avere:

*a dito di per utele e dano apartien a ser Donado proprio che se traze da quella raxon e metese a questa e xe per U'ele seguito per la 1/2 braza 606 chanevaza vendude in soria, den 241 3/4 a denari 26 el Duc. val. k. 64.*

L — XVIII. VI. 24.

Dando però un giudizio generale indipendente dall'epoca, questo non può essere molto favorevole, perchè non pochi dubbj ci restano ancora, se non sul carattere di partita doppia, sulla opportunità di parecchi giri di partita. Così nei due conti a pag. 64 e 167 vediamo g'ri viziosi che oscurano la chiarezza delle registrazioni. Sono due conti di utili e danni: abbiamo veduto nel surriferito articolo come l'utile dalla vendita di merci sia stato girato a carte 167 a credito di Donato Soranzo, per cui quivi dovrebbe trovarsi il conto particolare di costui, ma così non è,

(1) P. Rigobon *La cont. di St. nella Rep. di Firenze, ecc.* Girgenti 1892 pag. 104.

(2) V. Alfieri *La part. dop. applic. alle scritt. delle ant. aziend. mercant. venez.* Torino 1891.

alcuni articoli riguardano la fraterna e l'intestazione stessa dice: *Utele e dano che apartien a ser Donado Soranzo e fratelli e ser Donado proprio*. Registrata in avere la somma, vediamo poi in dare un'altra girata:

*a dito di per ser Donado Soranzo proprio per Utele seguito de la 1/2 de brazza 606 chanevaze vendude in soria, val.*

k. 65 L. — XVIII. VI. 24. non dimenticando di notare che a carte 64 in avere si aveva già lo stesso riporto proveniente da carte 32:

*Utele e dano apartien a ser Donado Soranzo de aver de . . . fo tempo avanti, per Utele seguì per la 1/2 de brazza 606 chanevaze mandade da Veniza fo balle 303 den. 241 3/4 apar in libro tegnudo per dito ser Donado Soranzo a k3 val. den 26 el Duc.*

k. 32 L. — XVIII. VI. 24

Il primo articolo del Giornale di Andrea Barbarigo del 1430, trovato dal Besta (1) è il seguente:

*18/7 per Cassa de contadi a ser francesco balbi e fratelli, contadi da ser nicolo de bernardo e fratelli e ser marco e ser zan de garzoni per nome de ser Armano per resto de safaran duc. 4 d. 3 s. 16 val. L. — s. VIII d III p. 16.*

I registri di questa famiglia ci presentano la storia del modo di fare le registrazioni a giornale e di dividere il conto debitore dal creditore. Nel surriferito articolo la separazione è fatta dalla particella *a*: nel Giornale di Nicolò Barbarigo del 1457 da un apostrofo:

*9/2 per Nichollo barberigo a Chassa contadi a mastro troillo per insegnarne l'abaco val. L. — s. IIII d. — p. —*

Esso raddoppia e vi si aggiunge un

punto nel Giornale di Alvise Barbarigo del 1496:

*per spese de viver de chasa " a chassa contadi da di primo marzo fin adj 28 fevrer chome apar a libro delle spese a menudo L. 2. s 3. d. 1. p. —*

E in quello di Giovanni Antonio Barbarigo del 1537 le virgole diventano due linee, che già erano usate in precedenza e che si conserveranno ancora per qualche secolo.

*per chassa // a pro d'imprestidi... ecc.,* fino a che, anch'esse scomparse, si tornerà al primissimo uso. Il Mastro di Andrea Barbarigo si apre anch'esso colla iscrizione dei conti personali debitori e creditori:

*Debitori et creditori trati de libro bianco picholo A deno dar a rì 2 senaro per Andrea Barbarigo che fui de miser Nicholo chome apar in questo in.....*

e si vede che la scrittura va perfezionandosi e che minori sono le incongruenze e oscurità.

E questa perfezione è ancor più evidente nei registri di Giacomo Badoer del 1436-39: ha un conto intestato *Errori de mi Jacopo Badoer*, è forse il primo a usare cifre arabiche, e i suoi conti si presentano con tale chiarezza che esaminando quelli di partecipazioni, commissioni, utili, perdite, ecc., ci par di vedere prospetti usciti dalla penna di un ragioniere moderno, anzi che da quella di un mercante del quattrocento (1).

Si arriva così ad un tempo in cui generale è l'applicazione della partita doppia non solo nelle aziende mercantili veneziane, ma di tutte le principali città d'Italia. Di non tutti gli stru-

(1) F. Besta *La rag. prolus.* Venezia 1880.

(1) Vedine alcune riproduzioni fatte da Vittorio Alderi, op. cit.

menti del metodo fecesi in principio uso regolare: il *Libro inventari* non ebbe forma costante e venne spesso trascurato; lo stesso *Giornale* non fu nei primi tempi in uso. Tutte le scritture si svolgevano intorno al Memoriale (*vacchetta*, *squarciafoglio*, *sbrogliazzo*), nel quale a volte era trascritto l'inventario, e al Mastro (*quaderno*, *libro-grande*, *Mastro*). Quivi i conti non ebbero dapprima intestazione, supplendovi colla dicitura del primo articolo: *Viaso de la Tana recomandado a ser Piero Contarini die dar.....*, *Viaso alicontro die aver*; e frequenti ne erano i rapporti per aprirne parecchi sul medesimo foglio; corretti gli errori con storni e partite suppletive anzi che con cancellature; i totali messi nella colonna delle operazioni. Il *Repertorio* (*alfabeto*, *estratto*, *trovarello*, *registro*, *rubrica*) era detto *semplice*, se fatto come quello ordinario, *doppio*, usato di rado, se anche per ogni lettera procedevasi a ulteriore distinzione raggruppando i conti simili o cominciati colle medesime parole. I conti di solito si chiudevano solo quando i registri erano terminati, è però certo che un bilancio si dovesse fare in epoche prestabilite. I registri erano distinti con una lettera alfabetica, *Libro A*, *Manuale A*, ecc., e mentre questo durava uno o due anni, il primo si protraeva per delle diecine d'anni, per cui non sempre eravi corrispondenza di lettere fra il Manuale e il Mastro. Si usò pure come distinzione una croce ✕, o la forma, il colore o la materia del libro, *libro grande*, *libro bianco*, *libro pergamena*, cominciando sempre con una invocazione a Dio. *A nome de Dio e de bon guadagno*, *libro de mi.....*

Oltre questi, parecchi *Libri ausiliari* tenevano nota del movimento di cassa, delle spese di casa, salari, affitti, spese

minute, impegni fatture, lettere importanti, ecc., alcuni dei quali riuscivano indispensabili perchè le piccole operazioni, anzi che registrate direttamente a Mastro, si mettevano in essi, facendone poi il trasporto alla fine di settimana o di mese. Lo sviluppo degli affari, la varietà delle operazioni, davano luogo all'apertura di conti importanti, che richiedevano non comune perizia contabile: così quelli di commissione, partecipazione, assicurazione, società, ecc. Tutti i documenti redatti dall'azienda o ad essa pervenuti, venivano distinti in apposite sezioni a seconda del luogo di provenienza, delle aziende cui si riferivano, e forse anche della loro natura.

Tornando ora a maggiori considerazioni sul nuovo metodo e sulle origini sue, ci pare di poter ammettere senza tema di errare che esso deve essere sorto in Italia, e non altrove, perchè solo quivi poteva trovare, come già si disse, una sufficiente preparazione. In Italia abbiamo veduto e ben presto svolgersi i commerci e le istituzioni economiche, e formare gli scambi la gloria delle sue repubbliche e la fonte principale della loro ricchezza e dei loro odj: altrove in Europa erasi ancora in pieno medio evo, che quivi spiravausi le aure di libertà, e il bisogno di regolari organismi contabili doveva farsi sentire prima che altrove. Le fonti vanno ricercate in Genova e Venezia nella prima metà del duecen.o, epoca in cui probabilmente nacque il metodo, e perchè siamo certi che esso sarebbe sorto ugualmente in ogni luogo a tempi maturi, non saremmo lontani dal credere che, venuti questi due popoli a contatto coi commerci, e entrambi a un grado presso che eguali di civiltà, abbiano di conserva cooperato alla na-

scita e Venezia allo sviluppo della scrittura. E il Pacioli, il Casanova e il Moschetti la dissero veneta, e il Farghiscoc stette in dubbio fra Veneti, Genovesi e Fiorentini, mentre altri dissero errori di ogni sorta anche quando le scoperte già progredite avrebbero dovuto mettere sulla diretta via (1).

Gli stranieri poi, pur riconoscendo senza discussione la paternità italiana, non fecero distinzioni particolari e il metodo lo dissero senz'altro *italiano*, usando tal nome per alcuni secoli. Senza volerlo ammisero che se a Venezia il metodo era molto usato, non voleva dire che colà avesse avuta la culla. Del resto anche il *Giornale-Mastro* è detto *americano*, mentre probabilmente è *francese*; tant'è vero che le piante crescono spesso belle e floride anche nella terra straniera da farsi a volte ritenere indigene.

E appunto perchè la pianta cresce ove trova il terreno favorevole, alcuni discussero dell'azienda presso cui deve essersi per primo sviluppato il *metodo italiano*; e chi lo volle nato nei banchi e nei commerci, chi nelle pubbliche aziende. Per pronunciarsi su questo è bene considerare la natura di tali aziende e i loro bisogni, messi in relazione coi fatti storici. Questi ci dicono come in tempi anche a noi vicini non lieve difficoltà si sia incontrata nell'applicazione del metodo a pubbliche aziende, la quale certo doveva riuscire

magg'ore nei primordi; e questi stessi ostacoli per l'adattamento dimostrano che il metodo non si è conformato su di esse e fra di esse sorto non è. Vediamo invece come larga base di applicazione abbia nelle aziende commerciali e come in esse sia andato facilmente acquistando terreno: questo fatto ne rivela l'origine. Non è prova sufficiente per dimostrare l'origine pubblica il fatto che il primo registro riguardi un'azienda comunale, perchè duopo sarebbe di dimostrare che a tutti i servizi fosse applicato e che i privati da essa copiassero. Ci accade invece di vedere il contrario. Le pubbliche aziende consigliavano di tenere i conti alla maniera dei banchieri: Genova lo raccomandava fino dal 1303 nelle *Regulae Comper. Capit.* e si ripete nel 1327; Venezia nel 1500 ordina ai camerlinghi la tenuta di « *un libro ordinario novo con un zornal novo..... sì come fano i Banchi nostri de Scripta* — 1 febbraio 1515 », e così nel 1505 e dopo; ma il suo più vecchio registro pare sia quello dell'ufficio della *Razon vecchie* dal 1540 al 1561 (1), mentre già da due secoli il metodo era usato in commercio. Che se poi si volessero considerare quali sieno le probabilità che il metodo sia sorto presso i banchieri o presso i mercanti, non si potrebbero fare che delle supposizioni. Qualcuno osservando come le scritture bancarie dovessero nei primi tempi presentare difficoltà, inclinerebbe pei mercanti; ma le molte citazioni sulla regolarità dei libri bancari mettono subito in dubbio il primo asserto: senza scendere a sofisticherie è probabile il metodo venisse fin dai

(1) Errori ne dissero o ripeterono Parmetler, Bordoni, Pareto, Orsini, Raqueni, Campi, Cignani, Di Blasi, Degranges: chi citò il Pacioli, chi il Pietra, chi Angelo Senisio palermitano (1348), chi altri; ed è fortuna se in tanta insipienza qualcuno, quali Marchi, Passerini e Rossi, riesce a intravedere le vere origini.

(1) F. Besta *La Rag. prolus. op. cit.* pag. 79.

primordj usato da entrambi, e che i banchieri colla loro avvedutezza trovassero modo di togliere ogni inconveniente, tanto da presentare libri ammirati dagli stessi governi e favoriti di fede pubblica.

Malgrado le difficoltà anche gli stati tentarono ben presto di introdurre assetto regolare nelle loro amministrazioni, esercitando un efficace controllo. Già nel secolo XV vediamo in Milano regolare la contabilità ducale, e fra i documenti che ancora ci restano, oltre il preventivo di rendite e spese del Comune del 1390 già citato il *Rendiconto del Ducato* del 1433, in cui è reso conto minuzioso di ogni rendita e spesa, distinte in ordinario e straordinarie. *Mediolanum pro Intrata Camerae tam ordinariae quam extraordinariae* (1). A Firenze Pier Soderini nel 1510 presenta al Gran Consiglio le regolari scritture di otto anni di pubblica gestione; Venezia, Genova, Torino e altre città danno larga importanza agli organismi contabili, fornendoci larga materia di studio.

E, prima di terminare, di un'ultima opinione vogliamo far parola sulle origini della partita doppia. Dapprima quando i nostri studj appena accennavano ad un lieve risveglio, si era creduto che risalire fino al Pietra fosse già un vantare al metodo tanta antichità da esserne soddisfatti; ma dipoi venute le scoperte nel nostro campo, dissiparono gli errori, e si tenne un cammino ascendente: si arrivò al Pacioli e dopo breve sosta al 1436, al 1430, al 1406, al 1340, e non contenti ancora, mancando le scoperte,

si ricorse alle supposizioni. Simone Stevin e George Perrot (1) avendo espresso l'idea che la partita doppia, non che frutto dei Comuni, potesse essere stata usata dai Romani e anche dai Greci, diedero origine a discussioni in proposito. Quando si pensi che molte scoperte e istituzioni credute dapprima frutto del medio evo e anche moderne già le usarono gli antichi; che fu creata la cambiale frutto del secolo XII, e che poi ne vennero messe in luce di perfette appartenenti agli Assiro-Babilonesi, 500 anni av. Cr., verrebbe un gran dubbio che anche il suddetto caso possa essersi verificato. Noi però siamo d'avviso di non accettare il supposto. Nessun autore ci ha tramandato notizie che possano fornirci idea del metodo romano, ed è già molto se conoscano i libri usati. Risalendo anche a tempi più antichi si ritrovano disposizioni amministrative che rivelano desiderio di ordine: lo stesso Codice di Manù consiglia al principe di tener nota regolare delle rendite e spese; gli Egizj ebbero una perfetta contabilità patrimoniale e tennero libri che mettersero in evidenza il movimento del patrimonio e delle rendite spese; ma dagli avanzi rimasti nessun indizio di legami fra le scritture. Popoli più avanzati nella civiltà perchè più volti al progresso, Grecia e Roma ci presentano regolari assetti contabili, ma nessun indizio di doppia scrittura. L'unico articolo di giornale greco tramandatici da Demostene (*Oraz. contro Calippo*): *Licone e Eraclese: mille e seicento dramme da consegnarsi a Cefsiade: Archebiade Lampreo presenterà Cefsiade,*

(1) M. Formentini *Mem. sul Rend. del Duc. di Milano pel 1463* - Atti Acc. Rag. Milano 1870, fasc. 3.

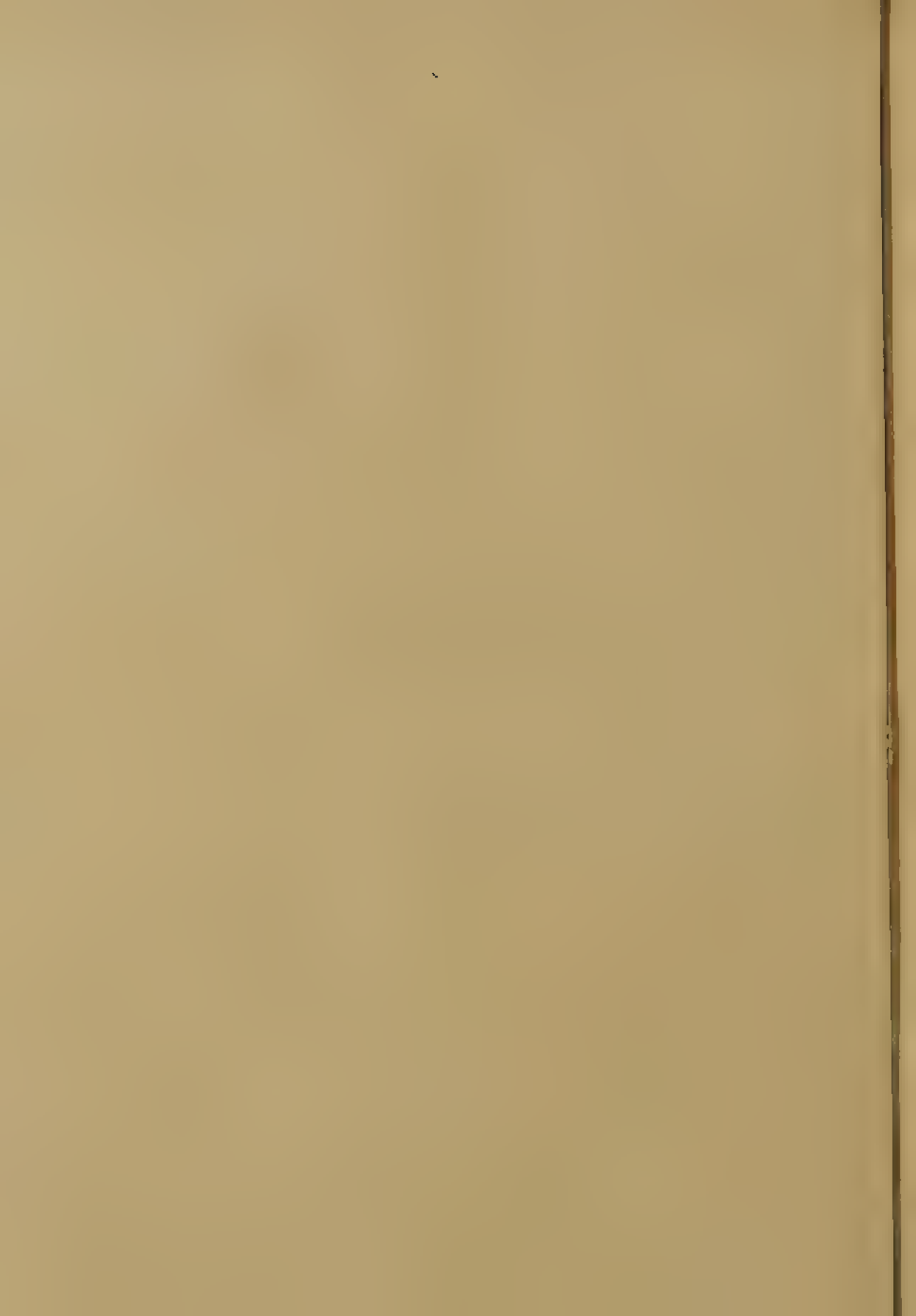
(1) S. Stevin *Mém. mathémat.* (1608) — G. Perrot *Démosthène et ses contemporains.* (1873).

quantunque non sia sufficiente a dare un giudizio assoluto sul metodo greco, si può dire senza errare che per sé stesso, è a partita semplice: presso che tutti gli oratori antichi parlarono di registri contabili, ma nessuno del modo di eseguirvi le scritture. Anche per Roma possiamo accertare la regolare tenuta dei conti, ma da questo al dire che partita doppia vi fosse, ci corre, e la quantità stessa dei libri usati può essere facile indizio di slegame scritturale. Durante il medio evo, malgrado le invasioni e la corrutela generale, la coltura non venne affatto a mancare e per tutta tale età l'immagine dell'antica Roma fu ne'la mente dei popoli, volti all'antico quanto peggiore si mostrava il presente; e se partita doppia stata vi fosse, l'uso doveva probabilmente proseguire nei tempi: e invece avviene il contrario: non appena caduto l'Impero tutto volge nel disordine e nulla accenna ad un passato scomparso. La distruzione fu in Roma meno potente che altrove, e i papi stessi avrebbero servito d'usbergo a un metodo tanto pregevole: ma invece nulla rimane, e anzi che essere quivi la culla più adatta a rimettere in uso il vecchio

metodo, ne rimane lontana e la precedono e sorpassano le altre città, e di partita doppia non si parla che nel cinquecento. Se questa fosse stata usata dai Romani è certo che avrebbe avuto nella contabilità di stato, ov'erano compenstrate le forze intellettuali ed economiche, la migliore applicazione; ma allora ne avrebbe preso i caratteri, e questo non è. Si confronti questo metodo col *camerale*, sorto nelle aziende pubbliche, e si dica se falsa è la nostra ragione. Alcuno, visto che il registro dei Massari di Genova è scritto in latino, disse poter questo essere indizio di origine romana, e che ancora nel trecento si usasse tal lingua per difficoltà di cambiare le vecchie dizioni. E si potrebbe infatti osservare che anche all'estero, nei primi tempi della introduzione della partita doppia (cinquecento) per non cambiare i nomi dei conti, si usassero quelli italiani; ma la ragione qui va ricercata nel fatto che le scritture furono spesso tenute da notai, i quali usavano la lingua ufficiale. E resta spiegato anche il perché nella curia pontificia, tranne il primo da noi citato, tutti i libri furono scritti in latino.



## Il Secolo XIX



## Villa e Tonzig

Epoca delle influenze straniere in Italia: non vi sono parole che valgano a meglio spiegare lo stato della ragioneria italiana nei primi sessant'anni del secolo XIX. Francia ed Austria portarono da noi l'amore alle cose oltramontane, e tutto quanto veniva dall'estero trovava buona accoglienza, traduzioni e imitazioni. Fin dal 1796 Inghilterra ci regalava la partita semplice perfezionata di Edward Thomas Jones: bell'esempio di scienza posta all'incanto, stabilendo l'autore una ghinea di tassa a chi volesse usare il suo trovato. Altri lo seguirono: S. G. Maissner (1805) con una partita doppia dannosamente slegata nel corpo stesso di ogni operazione: — Valentino Poi-trat (1833), tendente a far uso di forme sinottiche, ma non migliore del primo nella sua partita doppia semplificata: — M. Battaille (1834) difettoso come gli altri, e cui non valse a render migliore Warguies-Hulot (1874) E. Quiney (1839), più originale dei precedenti, tende a calcolare per ogni conto il totale debito e credito e rimanenza a mezzo di un solo registro, e gli sta a pari, o forse di poco superiore, il *Giornale-controllo* di Besson e Raspail (1849), che dà i totali dare e avere, anzi che i saldi: metodi con caratteri comuni, (imitati dal Filippi) la cui lentezza impedisce l'uso.

Di tutti gli autori stranieri nessuno ebbe però tanta influenza quanta ne esercitò la numerosa scuola francese,

capitanata da Edmondo Degranges, che prese più tardi il nome di *Cinquecontista*. Numerosi ne furono i seguaci nel paese natio, e tutt'insieme si diffusero in Italia: stranieri ben accolti perchè, come un loro grande connazionale, pareva venissero a recar libertà e non erano che orde di invasori interessati. E davvero bello il modo col quale presentavasi il loro condottiero nella *Tenue des livres rendue facile* (1795); pareva tanto riducesse semplice la partita doppia, che ognuno arrestavasi ammirando. Detto che per ben registrare un articolo si deve *addebitare chi riceve e accreditare chi dà*, formola più tardi dimostrata imperfetta, non bastando un conto solo intestato al proprietario, glie ne apriva cinque: *Merci, Cassa, Effetti a ricevere, effetti a pagare, Profitti e perdite*. Ora dopo le critiche del Marchi più non v'è discussione in proposito: si segua le teorica personale, piuttosto che la materiale o la mista, *merci, cassa e effetti a ricevere* sono intestati ai consignatari o ai valori, e il terzo può, come gli *effetti da pagare*, riferirsi ai corrispondenti mentre il solo conto *profitti e perdite* riguarda il proprietario. Ne venne allora che, mentre questi era stato da prima ritenuto dovizioso di conti, più tardi alcuni degli stessi Cinquecontisti, intravedendo l'errore, lo videro negletto e con *Capitale*, sesto conto a lui aperto, gli diedero quanto di sua spettanza. Così il Lemoine.

Buona l'idea di prendere come centro

e anima dell'azienda il proprietario ma i mezzi cattivi e l' inadeguata estensione facendole trascurare altre vedute, la condussero dallo splendore alla tomba. Errori se ne dissero e di grossi: il Degranges père fondava i suoi conti generali sul fatto che cinque fossero gli oggetti di scambio: merci, danaro, effetti da ricevere, da pagare e profitti e perdite; — il figlio diceva il debito dei conti generali rappresentare l'entrata o il ~~debito~~ l'uscita, per cui, osservava a ragione il Marchi, uscivano prima di entrare gli effetti da pagare; erano i profitti usciti e le spese entrate: — e il Jaclot che gli effetti da pagare hanno valore dopo sottoscritti dal negoziante, e sono sua proprietà avanti averli dati in pagamento. Non si credeva però che tutto fosse cattivo in questa scuola: le opere dei Degranges dei Jaclot, dei Deplanque, in mezzo agli errori portarono in Italia ordine e critica e arte di saper far libri con spigliatezza francese; e dell'insegnamento profittarono Queirolo, Tantiini, Ricchini e Parmentier da riuscire in varie parti commendevoli. E non foss'altro tale teorica, se pure non ne fu l'origine, favorì l'introduzione del *Giornale-Mastro*. D'accordo i pareri sulla sua nascita, certo straniera: il Degranges père ne parlò forse per primo nel 1805, senza dirsene inventore, Oppenheimer lo disse francese, Schumacher americano, Mel-den inglese: nacque probabilmente in Francia, il Jaclot nel 1820 ne diede esempio completo chiamandolo *Nuovo libro generale di contabilità*, e a lui venne anche attribuito col nome di *Metodo Jaclot*; e larga diffusione ottenne in America (Stati Uniti), da cui prese nome intorno al 1830. E lo stesso metodo camerale, nato colla partita doppia e forse prima deve aver contribuito alla adozione e sviluppo delle forme sinot-

tiche, e in Carlo Edlen di Bunlschuh (1803) e in Giuseppe Szarka di Pest (1831) autori tuttora pregevoli, se ne trova fatto largo uso.

Ma se da un lato Francia ci mandava produzioni ben accette, dall'altra Austria manteneva il predominio delle forme tedesche, levandosi barriera contro la rivale; e sorse la scuola *Italo-tedesca* capitanata dal Villa e dal Tonzig. Non ebbe spigliatezza francese, non fu vera scuola italiana, ma seppe profittare del buono, costituendo un nucleo di seguaci che doveva più tardi essere norma al futuro. Nel carattere dei popoli e nelle istituzioni politiche sono le origini prime di ogni svolgimento scientifico, e chi non ne tenesse presenti le vicende, non potrebbe di molti fatti rendersene ragione. E in tutto il secolo le vicende della ragioneria furono ripercussioni di altre maggiori: la scuola francese scuote la nullità del passato, la lombarda modera gli spiriti, il sistema metrico decimale provoca molte opere di ragguaglio, e il fremito di libertà invade gli stessi cultori di una scienza di calma sacerdotale.

Primo a presentarsi, continuatore della scuola italiana, Niccolò D'Anastasio di Venezia nella *Scrittura doppia ridotta scienza* (1803), pur non essendo cinque-contista, dimostra anche lui come sul principio del secolo generale fosse l'idea di riferire le scritture anzi che alle diverse personalità aziendali, come erasi fatto pel passato, al solo proprietario: « Tutti i registri di debito e di credito sparsi in Maestro devono sempre considerarsi relativi a colui di cui si tiene la scrittura; quantunque sembri ch'esse riguardino o delle mercanzie o delle terze persone. » Ma ciò che realmente è notevole è quanto spiega in appresso: se ogni annotazione dovesse mettere

in evidenza obblighi e diritti dei consegnatari e terzi verso il proprietario, nella partita di questi tutto verrebbe iscritto. « Allora non sarebbe più vero che la mossa (articolo) semplice porta un effetto quadruplo; sicchè, in tal caso la scrittura non più doppia, ma quadrupla chiamarsi dovrebbe » Per cui: « Quantunque sembri che molte persone e molte cose sieno fra loro debitorici e creditorici, tutte però lo sono sempre verso il negozio a cui appartiene la scrittura. » È questo il preludio al Cerboni, il quale se ebbe tra mano il libro, come probabile, deve, coi Marchi, avergli servito di fonte pei canoni logismografici. Noto per la vivacità delle spiegazioni e i numerosi esempi, il D'Anastasio e nella pratica e nella scienza segna davvero il limite fra la vecchia che muore e la nuova ragioneria che sorge; le svariate applicazioni danno pregio al libro e la materia mercantile, trattata nei più estesi particolari, può fornire idee sulla ragioneria pratica di quei tempi. Se in antico, infatti, l'unica fonte di notizie pratiche sono i registri dei commercianti, più tardi lo sono gli autori: a questi di preferenza devesi ricorrere per non consultare una quantità grande di documenti con notevole dispendio di tempo e scarsi risultati. Colla varietà delle aziende, la diversità dei criteri e delle vedute, al presente ognuno procede a suo modo; laddove nel passato maggiore uniformità e spirito d'imitazione rese più consimili i metodi scritturali. Gli autori raccolgono il buono ove lo trovano, e pregevoli resteranno sempre quelle applicazioni che, tolte dal vero, spiegano i caratteri della ragioneria nelle varie aziende.

Il metodo Jones ci veniva portato in Italia colla traduzione del 1815, e benchè quivi, retti a lungo a partita doppia,

non trovasse terreno opportuno, le lodi fattene indussero un anonimo modenese, forse Luigi Bortolotti, ad una *Difesa della scrittura doppia e confutazione del metodo inglese di E. T. Jones* (1822), in cui con idee qua e là originali, specie sulla corrispondenza fra Mastro e Giornale e sulla punteggiatura, espone la teorica del metodo italiano, mostrandone i pregi. Continuatore meno felice del D'Anastasio, anzi che al proprietario, riferisce il debito e credito dei conti all'amministrazione, accennando alla personalità del gerente di cui farà uso il Marchi; critico non sempre corretto, rifiuta il calcolo d'ammortamento mobili come arbitrario, e gli articoli complessi *diversi a diversi* come troppo confusi, mentre introduce le *partite mute*, indicando il solo conto debitore o creditore e sottintendendo l'altro. Lo seguono da lontano Giuseppe De Peretti, fiorentino (1827), e Pier Alessio Bochet, veneto (1832), autori di libri sulla contabilità mercantile, il primo ricco di esempi; il secondo espositore di una partita semplice migliorata, come il solito di pochissimo pregio.

La scuola Italo-Tedesca ebbe sua sede nel Lombardo-Veneto, e si distinse non tanto perchè, come potrebbe credere qualcuno al nome da noi dato, facesse proprie le idee degli autori tedeschi, sibbene per aver tratto da loro il metodo classativo e preciso che li distingue, e che li rende non vivaci, ma geometricamente esatti. I due capitani furono il Villa a Milano, e il Tonzig a Padova, nelle rispettive città entrambi preceduti quello dal Crippa, questo dal Bonanni.

Lodovico Giuseppe Crippa di Milano, ragioniere nella contabilità centrale austriaca, nella *Scienza dei conti* (1838-39) rivela buon ordine classativo e rigorosa esposizione di teoriche, benchè

non ravvivato da bellezza di stile o vivacità di concetti, e rassomigli in varie parti allo Szarka. Da belle classificazioni dei conti a seconda riguardino il *cambio produzione, competenze, modificazioni*; o l'oggetto o il soggetto delle aziende; o le cose, le persone o gli effetti economici, parlando volentieri alla tedesca, di *competenze attive e passive*. Anch'esso riferisce i conti alla *ragione proprietaria*, e distingue i fatti di *semplice movimento e tranmutazione* da quelli di *vero aumento e diminuzione*, non dà un completo trattato di partita doppia, ma trascurando, giusta il titolo del libro, tutto quanto riguarda l'arte, smentisce poi sè stesso nella parte pratica (scambio e produzione) cui dedica i tre quarti del libro.

Giovanni Bonanni di Padova, in un *Metodo facile e sicuro di tenere i libri di possidenza e di commercio* (1834) e più ancora nella *Contabilità mercantile italiana* (1840), rifacimento del primo, vorrebbe riformare i metodi scritturali per renderli di miglior uso, con tendenza per le forme sinottiche appunto allora divulgate colla contabilità camerale e la introduzione del Giornale-Mastro. Riferita al proprietario, la sua contabilità ha tre libri principali: *Giornale, Prontuario, Raccoglitore*. Il primo non poteva assumere forma più infelice, e gli articoli vi sono registrati senza la solita correlazione di debito e credito fra i conti, come farebbersi nella *partita semplice di transizione* (conti dei corrispondenti e dei valori); — il secondo, dato il bisogno di classificazione, contiene i conti distinti in *personali* (attivi e passivi) se riguardanti valori o persone, e *impersonali* se profitti e perdite; — il terzo accoglie inventari e bilanci e i riassunti mensili di ciascuna categoria di conti, per averne facilmente i risultati. Nel suo

scopo l'autore non è riuscito; il dubbio regna ancora presso di lui, ma è certo che per l'idea di classificare i conti in appositi registri, e distinguerli secondo i caratteri, contiene in embrione il futuro concetto logismografico.

Nato a Milano nel 1801, Francesco Villa fu dal 1826 al '40 impiegato alla Direzione lombardo-veneta della Contabilità: nel '42, nominato supplente di Contabilità di Stato nell'Università di Pavia, in sostituzione del prof. G. F. S. Schnarendorf, l'anno dopo ne diveniva effettivo, restandovi fino al 1860. Abolita in quell'anno la cattedra, passò col medesimo insegnamento all'Accademia Scientifico-Letteraria di Milano, e nel 1861 all'Istituto tecnico locale fino al 1871. Collocato a riposo, insignito di varie onorificenze, chiamato padre dai ragionieri contemporanei, moriva nella città natale il 30 luglio 1884.

Cominciati i primi passi col *Manuale per la tenuta dei registri* (1837) in cui ancora si rivela discepolo degli altri, e colla *Contabilità applicata alle amministrazioni private e pubbliche* (1840-41) che già accenna a maggior libertà di metodo e di concetti, le due opere che lo resero conosciuto furono gli *Elementi di amministrazione e contabilità* (1850) saliti a sette edizioni, e le *Nozioni e pensieri sulla pubblica amministrazione* (1867), unica edizione, ma non meno eletta della prima la dottrina contenutavi.

Frutto delle lezioni universitarie, gli *Elementi* collegano in modo mirabile i nostri studj colle scienze affini, specie coll'economia e col diritto, dando definizioni chiare ed eleganti, discutibili a volte, ma non mai rifiutabili senz'altro. Bella la teorica generale; buone le idee economico-amministrative sulle principali aziende e sulle istituzioni di commercio; ben pochi i libri a lui pa-

ragionabili per la facilità colla quale conduce l'allievo alla perfetta conoscenza dei metodi scritturali, passando dal semplice al complesso. Malgrado tutto, il metodo storico conserverà sempre in molti insegnamenti supremazia su quello scientifico. Riguardo alla teorica dei conti il Villa e la sua scuola, ritennero che al proprietario fossero intestati i *bilanci d'entrata e d'uscita*, il *capitale* e le *rendite e spese*; ai depositari, veri o supposti: *cassa*, *magazzino*, *cambiali attive* e *cambiali passive*; ai corrispondenti i loro conti, differendo quindi dai Cinquecentisti in ciò che i due bilanci venivano da questi riferiti ad enti immaginari e i valori al proprietario.

Anche in questa teorica pur non fissando il numero dei conti nè avendo riguardo alla sola azienda commerciale, eravi il suo piccolo errore e stava nell'intestare le *cambiali passive* ai depositari anzi che ai corrispondenti; la questione sui due bilanci, opportuni nella pratica quanto infelici teoricamente, rimaneva, come rimane tuttora, insoluta, qualunque le idee in proposito.

Se l'azienda pubblica per la sua complessità riesce anche al presente difficile materia per lo studioso, tanto più lo era ai tempi in cui il Villa scriveva i *Pensieri sulla pubblica amministrazione*, e sarebbe stato meritevole di particolari elogi l'autore che con chiarezza e semplicità ne avesse trattato. E corrispose il Villa in buona parte, benchè tenutosi affatto nel campo economico finanziario, i nostri studj vengano meno là ove sarebbe stato bello vederne le applicazioni in un'epoca in cui, come si dirà altrove, teneva l'opera pel riordino contabile dello Stato. È per questo che lo studio perde per noi del suo interesse, mentre i buoni

trattati finanziari che lo precedettero, col servirgli di guida, lo resero meno originale. Ma chiunque, anzi che un rigoroso trattato, voglia appunto aver pensieri espressi con lingua facile ed anche elegante, e più che alla copia delle nozioni si volga alle buone idee, potrà sempre con profitto ricorrere a quest'opera del Villa, certo di non errare nel cammino che si vedrà tracciato dinanzi.

Come nella vita è ben difficile trovare un uomo illustre rimasto solo col suo tempo, così anche da noi i buoni autori non venner mai soli, ma accompagnati da altri con esso loro cooperatori al medesimo scopo. E il nome di Francesco Villa non può essere disgiunto da quello di Antonio Tonzig di Padova. Nato nel 1804, distintosi nelle scienze contabili ed economiche, istituita nel 1839 la cattedra di Contabilità di Stato nell'Università padovana, vi venne chiamato ad insegnarvi, restandovi fino alla sua soppressione nel 1866. Collocato a riposo, visse tranquillo e onorato in patria, morendovi novantenne, vegeto e instancabile studioso, il 5 giugno 1894.

Do o un *Trattato della scienza della contabilità dello Stato* (1847) rimasto incompleto, il capolavoro sulla *Scienza di amministrazione e di contabilità privata dello Stato* (1857-59) riprodusse ed estese la materia del primo. Nella prima parte ragiona delle *nozioni essenziali di economia e delle finanze dello stato*, con bella teorica, larga dottrina, cognizioni esatte di finanze pubbliche; e nella seconda della *contabilità in generale e dei privati in particolare*, dove si può leggere le idee dell'autore sulla tenuta dei libri e sui metodi. Di questi espone quelli *mercantili* (partita semplice, doppia italiana e migliorata) più importanti, prendendo per formola « che ogni fatto

dev'essere scritturato in due conti, in dare cioè di quello che riceve, o al quale viene aggiunta la cosa contemplata, ed in avere di quello che la dà, o dal quale viene tolta »; e distingue i conti in *principali*, se intestati al proprietario, e *particolari* gli altri, suddivisibili tutti in *attivi e passivi, personali e impersonali, materiali e immateriali, generali, speciali e subalterni*.

Anche il Tonzig, secondo le giuste idee del tempo, parlando di scritture mai ragiona dell'amministratore, ma sempre del proprietario, senza cadere negli errori della scuola francese; non si ferma che sugli argomenti davvero scientifici, e sull'arte passa rapido, trascurando le solite inezie. Nella terza parte, completando la prima, ragiona del sistema di *contabilità dello Stato*: inventari, preventivi, scritture camerali ci sfilano davanti in bell'ordine e con buona teorica. Confrontando i diversi metodi, trova l'unico adottabile nelle pubbliche aziende quello camerale, come di più facile applicazione, porgente un prospetto sommario della gestione di cassa, adattabile a tutte le aziende non mercantili per quanto estese e complicate; la partita semplice utile per le piccole aziende; la doppia italiana per le estese: la migliorata la più perfetta, ma inopportuna dove richiedesi l'opera di diversi individui nella registrazione. Nella parte quarta parla dei *diritti ed obblighi del proprietario e dell'amministratore di una sostanza*, per quanto riguarda i conti e la gestione generale; argomento completato poi dal *Manuale della procedura stragiudiziale in affari amministrativo-contabili* (1866), buona compilazione di diritto austriaco. L'esercizio camerale è prezioso per chiunque voglia vedere in pratica il metodo tedesco, e quantunque non rispondente alle nostre abitudini contabili, per cui

di difficile introduzione, ci si riesce però a persuadere come in altri luoghi l'uso secolare ne l'abbia tanto perfezionato e reso buono da non sapersene facilmente privare. Nella vita delle nazioni, come in quella degli individui, per lunga pratica riesce a volte tanto buono l'empirico, da ridurre a non saper da dove cominciare col razionale.

All'opera maggiore fece il Tonzig seguire altri studj che ne furono la diretta emanazione: la *Scuola perfetta dei mercanti* (1876), riproduce semplificata la parte seconda di quella, con bel capitolo sulle frodi e irregolarità dei registri e modo di scoprirle; il *Trattato della scienza del commercio dei privati e dello Stato* (1876), a base economica e giuridica, in cui più che la vivacità delle idee e la eleganza dello stile è da cercarsi la precisione: tutto vi è ridotto a sistema, negli argomenti più semplici trovate le particolarità, differenze e somiglianze che legano le varie parti. Pochi i libri che possano come questo pretendere di aver trattato scientificamente del commercio; tutto sfilava davanti al lettore, e se giunto alla fine questo non può dichiarare d'averne avuto molto diletto, deve riconoscerne la bella dottrina.

Lo stesso si dica pel *Trattato dei veri ed essenziali elementi dell'economia politica* (1877), in cui ben fuse sono le parti: ar e in lui davvero invidiabile, perchè mai eccedente i limiti.

Ingegno più esatto e più vasto del Villa, fu di lui meno apprezzato e influente, ma verrà tempo cui le parti prenderanno il loro posto e più viva sarà la memoria nei posteri. Mente geometrica, nutrita di studi soveri, italiano come autore, ma tedesco per pensiero e carattere, vide nella ragioneria un edificio architettonico e all'armonia dell'insieme curò la proporzione delle parti. Dopo

molto lavoro, in cui per primo diede basi scientifiche alla materia, lontano da lotte puerili, sempre intento ad un fine cui sacrificava la vita, quando credeva aver diritto a giusta fama, visti altri di molto minor conto passargli dinanzi, e lui dimenticato da quegli stessi che ne avevano tratto profitto, dettò negli ultimi anni pagine che suonarono per alcuni la condanna di un uomo naufragato coll'opere sue; mentre altri, intenti a corteggiare gli astri nuovi, dai quali si ripromettevano protezioni e favori, lo colpirono anche nei meriti, rubandogli le invenzioni per coronarne gli ultimi venuti. Ma in mezzo a queste miserabili lotte, se la sua voce si levò a volte sgradita in tono di lamento, non del vecchio studioso la colpa.

Tonzig e Villa andranno sempre collocati a paro: volsero le loro forze ad impedire il rovescio degli studj, nobilitando la professione: mosso questo da teoriche o tramontane, se ne rese poi libero per esser solo italiano; quello fu

tedesco in ogni pensiero e vi si mantenne tutta la vita. Più rispondente al carattere nazionale, il secondo, benchè nessuno di veri meriti, si fece una cerchia di allievi; l'altro restò sempre straniero, ammirato ma non seguito. Entrambi compresero che per aver progresso dovevasi appoggiare la ragioneria alle scienze sorelle, e diritto ed economia presero primi a base dei loro studi; entrambi pur favorendo il progresso, videro di mal occhio o sospettosi l'introdursi di nuove forme scritturali: l'uno temendo forse, che nel nuovo si smarrissero i veri scopi della scienza nostra; l'altro cui pareva che il buono ci dovesse venire d'oltralpe e con moto graduale, non repentino; — entrambi avversarono la logismografia benchè quello più assoluto di questo; — entrambi morendo in tarda età, sopravvissuti all'ultimo seguace, se poterono da una parte mirare il frutto dell'opera loro, dall'altra forse temettero vederla per sempre caduta nell'oblio.

## Marchi e Cerboni

Se il Villa e il Tonzig già avevano nella prima metà del secolo accennato a progresso, è però solo dal 1867 che negli studj di ragioneria, auspice Francesco Marchi, si passa dall'evo medio al moderno, e si introduce critica là dove non eravi che pedestre imitazione dei padri e esposizione materiale di una pratica secolare senza accenno a risveglio. Il troppo favore, specie se ingiustificato, spinge all'opposizione, e quello di cui godeva la teorica del Degranges, che, introdotta anche negli Istituti Tecnici, da pochi anni aperti, voleva imporsi sovrana a danno della scuola lombarda, indusse il detto autore a darle il colpo fatale. Nato a Pescia il 24 settembre 1822, mortogli nel '36 il padre, fu dapprima scrivano, poi cassiere in aziende private; libero professionista nel '50, amministratore di una società in accomandita dal '55 alla morte avvenuta nella città nativa il 30 maggio 1871.

Spirito fine, intelligenza ordinata, della ragioneria, pressochè stazionaria come le scienze fisiche avanti Galileo, scopri gli errori, comprese i bisogni; e anzi che innovatore, riformò il già fatto preparando la via a Giuseppe Cerboni. Dimostrata non giusta la formola dei Cinquecentisti, a cui propose di sostituire l'altra di « *Addebitare chi riceve un valore o chi di un valore divien debitore, ed accreditare chi lo dà o chi ne divien creditore* »; e falso che i cinque conti generali fossero tutti aperti al

negoziante, combatte, nella prima parte del libro: *I Cinquecentisti* (1867), gli autori del tempo con critica sottile e dignitosa; mentre nella seconda offre un elegante trattato di scrittura doppia.

L'anno dopo nell'opuscolo sull' *Scuola francese e italiana nell'insegnamento della contabilità*, combatte, meno felice, il Villa a sostegno della propria teorica. Voleva esso personalità di conti, centro della vita amministrativa nell'azienda e in relazione con questa proprietario, consegnatari e corrispondenti: teoria non da tutti accettata, a cui il Parmentier e il Massa, riferendosi invece all'amministratore, aggiungevano ragioni discutibili sì, ma rispettabili. E discussioni se ne fecero, e ognuno sa di quella sui bilanci d'entrata e d'uscita; errori se ne rilevarono: ne fece ricerca Angelo Zanghieri, e non sarebbe difficile ad autore di lui più dotto scrivere una confutazione di mole notevole. Ma si dovrà sempre riconoscere che il Marchi con ragionamenti sottili mostrò l'incertezza e gli errori della scuola francese, e fu dei primi che la critica introducesse nei nostri studj. I vecchi principj sotto la sua penna presero forma nuova, si fecero indipendenti dalla infelice imitazione dei padri e dalla tirannia delle autorità, coordinandosi tanto da servir di base alla logismografia. Nel saggio di partita doppia, logico e chiaro, ci presenta forse il più bel trattato del genere apparso dal Pacioli ai nostri giorni.

Scrisse con elegante semplicità e va collocato fra gli autori classici di ragioneria.

Fra i Cinquecentisti, oltre il Degrandes, il Deplanque, il Lacroix, il Turrini, il Queirolo e altri, il Marchi aveva specialmente colpito Filippo Parmetier, autore di libri scolastici tuttora assai pregiati. Nato in Torino (1822-92) fu commesso dapprima, nel '37 contabile in una azienda commerciale nel '45 in una banca privata e nel '53 caporagioniere alla Banca Nazionale sede di Torino. Nel '58 prese parte all'insegnamento in diverse scuole e tre anni dopo diede alle stampe gli *Elementi di computisteria* che ebbero 17 edizioni, e in cui, quantunque a volte manchino esattezza e legame, vanno apprezzate le buone doti pedagogiche. Appartenuto dapprima ai Cinquecentisti, con dignitoso e lodevole sentimento, dopo le confutazioni del Marchi ne divenne seguace.

Continuò la scuola Giovanni Massa di Alba (1850). Fatto dapprima studj di matematica, si diede dipoi alla ragioneria, pubblicò diversi lavori del genere, tenne e tiene tuttora la direzione del *Ragioniere* di Milano, e il nome suo va specialmente legato al *Trattato completo di Ragioneria* scritto con Vincenzo Gitti, di Guidizzolo (1856) autore di opere di pura compilazione e di altre sulla storia della ragioneria e sui classici suoi autori, di cui ristampò il Pacioli. Divisa in cinque grossi volumi, è l'opera più estesa fino ad ora pubblicata in materia di ragioneria, e contiene uno svolgimento completo con applicazioni a tutte le aziende e alle funzioni del ragioniere. Si potrebbero notare difetti quà e là, specie dal lato scientifico, ma è certo che in essa lo studioso può trovare tutto quanto valga a dargli sicurezza nell'uso dei metodi e loro conveniente applicazione.

Pochi anni dopo la morte di Francesco Marchi, il di lui fratello Alberto, nell'*Appello ai cultori della scienza dei conti* (1875), scritto vivace e di piacevole lettura, benchè non sempre abbia ragione, accusava il Cerboni di plagio nei canoni logismografici, non citando la fonte, e il Passerini di violata proprietà letteraria, avendo abbracciate le idee del Pesciatino. Ne sorse una polemica. È vero che i canoni del Cerboni si trovino nel Marchi e che questi ha preparato le basi alla logismografia, ma plagio non vi fu, come plagiario non sarebbe chi, fondato sui principj attuali, alla ragioneria portasse nuovi elementi di progresso. Il Passerini citava le fonti e nessun appiglio v'era contro di esso; a ragione diceva aver il Marchi rivendicato all'Italia la teoria della partita doppia, ma divagava erroneamente citando il Flori in modo da ingenerare sospetto, laddove sarebbe bastato far ricorso al buon senso.

◀ Giuseppe Cerboni, di cui ci accingiamo a parlare, era nato nell'isola d'Elba il 24 dicembre 1827: nel '43 entrava come apprendista nell'amministrazione militare toscana, e servito la patria nel '47 e '48, l'anno dopo ordinava l'azienda del corpo Gendarmeria toscana, nel '51 quella dei Bersaglieri, per passare nel '54 allo Stato Maggiore e nel '60 alla direzione contabile presso il Ministero della guerra, cui frutto fu la *Relazione sullo stato militare di Toscana e rendimento di conti della corrispondenza amministrativa dal 1 gennaio 1859 al 31 marzo 1860*. Dal 1862 al '65 direttore del materiale presso lo stesso ministero a Torino, lavorò per l'introduzione della partita doppia. Fervevano in quei tempi le discussioni sull'ordinamento da darsi alla contabilità di stato, ed esso vi apportò il suo con-

tributo coll'opuscolo *Sull'ordinamento della Contabilità dello Stato* (1866), ove mostra i vantaggi dei conti legislativi separati dagli amministrativi: studio elegante e ben scritto, lieta promessa per l'avvenire.

Intanto l'idea logismografica va rafforzandosi nella sua mente: l'opuscolo sulle *Cagioni che impedirono ed impediscono l'assetto della Contabilità delle imposte dirette* (1869), dà una proposta ancora confusa di contabilità patrimoniale e finanziaria; nel 1871, sindaco del comune di Firenze, in una estesa relazione presenta come partita doppia sinottica la logismografia, con un giornale senza colonna delle permutazioni, complicato e confuso, e di poco migliore è l'altro dello stesso anno per la contabilità genera e dello stato. Ma l'anno dopo la *logismografia* è completa nelle sue parti e nel '73 viene presentata al Congresso degli scienziati italiani in Roma, autorità non certo competente in materia. Ne ottiene voto favorevole: Michele Riva la diffonde e volgarizza; lo Stato nomina l'autore suo ragioniere generale e lo autorizza a introdurre il metodo nei pubblici servizj, e nel '77 il quadro dei conti della Ragioneria generale è terminato.

E questo il maggior pericolo di lotte e di rivolgimenti interni che abbia mai avuto la nostra scienza: i ragionieri italiani, presa lancia e scudo, scesero alla lotta: alla destra i logismografici, alla sinistra i partiduplisti. I primi con ardore giovanile non sempre giustificato, si abbandonarono ad ogni sorta di stravaganze da far ridere anche i più calmi: per loro l'indipendenza e l'unificazione italiana ci offriva il nuovo metodo, come la libertà dei Comuni ci aveva data la partita doppia; per loro era nata dall'esercito, ingigantito per

esso e destinato a divenire una grande sorgente di beneficj in tutti gli ordinamenti amministrativi ed economici. Gli avversarj, stomacati da tante lodi, quantunque di solito più dignitosi, si gettarono dal lato opposto, e trovarono nel metodo un regresso ai tempi di Jones e prima; e anzi che un trovato scientifico, un orribile caos. Ma in mezzo a questi estremi, per fortuna correivano di buone ragioni, e non pochi riconoscevano lealmente pregi e difetti.

Fra i primi seguaci del Cerboni, va notato Michele Riva di Ferrara, già distintosi nel 1868 pubblicando *La Partita doppia e l'amministrazione dello Stato, delle Provincie e dei Comuni*, studio d'attualità, prolisso, impuro nella lingua e non privo d'errori. Riuscì migliore nello studio sulla *Insufficienza dell'attuale Computisteria di Stato* (1875) in cui voleva mostrare l'inapplicabilità nell'azienda pubblica della partita doppia, richiesta dalla legge 22 aprile 1869, e l'opportunità di introdurre la logismografia. Nel '75 infatti quella non era ancora introdotta, quantunque vi prendessero parte distinte persone e lo stesso Cerboni. Ma dissimulava che questi non era il più indicato a tale ufficio, perchè naturalmente non vi poteva apportare tutta la sua attività. Gli rispose nello stesso anno Pellegrino Passerini di Finale Emilia (1836) con un infelice opuscolo sulla *Non insufficienza dell'attuale sistema di scrittura doppia*, rubacchiamento dei due metodi che si combattevano, senza ragioni, confronti, conclusioni.

Accanto al Riva va posto Francesco Alberico Bonalumi di Roncate milanese (1832), prete, professore di belle lettere e ragioneria: parolajo noioso e arrabbiato logismografo. Ben poco valore ha la sua *Logismografia cerbo-*

niana (1877); la *Storia della genesi e dello svolgimento del pensiero logismografico* (1878) sarebbe importante se alcune parti fossero meglio trattate; lo *Svilgimento del pensiero computistico in Italia* (1880) più apprezzato se la critica non vi fosse bambina.

Più originale, e l'unico che realmente alla scuola carboniana portasse del suo, Giovanni Rossi di Reggio-Emilia ingegnere, portò negli studj la simmetria geometrica; ardente logismografo, dimenticò a volte che difettose sono sempre le vedute unilaterali. Le *Attenzioni logismografiche* (1878), i *Saggi di critica logismografica* (1880), l'*Estetica logismografica* (1881) e lo studio sull'*Ente economico amministrativo* (1882) rivelano buone doti e molta facilità di lingua; ma pur importanti e di piacevole lettura, saranno sempre poco accettati da coloro che alle molte parole preferiscono pochi fatti, e all'elegante vuoto del Gozzi vorrebbero sostituite le stracchiature del Vico.

Cooperarono colle loro opere alla diffusione della logismografia Celestino Chiaia (1852-83) di Alessandria, non grande, ma rispettato, e che scrisse con cara semplicità e chiarezza; e Vitaliano Viglezzi (1835-84) di Magadino, buon pratico e intelligente scrittore; — e fu anello di congiunzione fra gli avversari Ilario Tarchiani (1828-89) di Firenze, fondatore dell'*Amministrazione italiana* (1872), promotore del primo Congresso dei ragionieri. La *Guida allo studio delle scritture per bilancio* e il *Manuale di amministrazione domestica* hanno scarso valore; ma esso va citato perchè favorì le discussioni sui nuovi metodi che andavano sorgendo a' suoi tempi, prendendovi parte con nobili intenti.

I partiduplisti fecero udire la loro voce alla discussione sulla logismografia

fatta all'Accademia dei ragionieri di Bologna nel marzo del 1877. Vi concorsero ragionieri buoni e mediocri, e dopo molte parole, con 54 voti contro 4, si votava l'ordine del giorno dichiarante « che la logismografia per la tenuta dei conti, anche come applicazione della scrittura doppia, non risponde alle varie esigenze delle amministrazioni, a ben dirigere le quali deve si mantenere la scrittura doppia colle sue multiformi, razionali applicazioni » Sentenza per sè, forse a proposito, ambigua, e, qualora volesse dire condanna assoluta del metodo, errata. Come il congresso di Roma non avrebbe potuto metterlo in auge, quello di Bologna non poteva senz'altro condannarlo. Altri molti sorseso nel frattempo o poco dopo, a parlare e a cinguettare sullo stesso soggetto, e fra i buoni vanno citati: Giovanni Massa, critico dignitoso e pieno di buon senso che seppe riconoscere pregi e difetti del metodo, e Achille Nizzica, diligente osservatore. Ma molto maggiore i privi di giusto criterio, e fra questi pur troppo lo stesso Antonio Tonzig, qua e là non cattivo, ma noioso parolaio che la partita semplice avrebbe voluto unica regina nella pubblica azienda.

Continuò il Carboni i suoi studj anche negli anni seguenti, e in quello *Sur l'importance d'unifier les études de la comptabilité* (1882) si mostrò pratico stringente, senza divagazioni e ricercatore assiduo della verità; mentre nella *Ragioneria scientifica* (1886-94) seppe assurgere a buona altezza teorica, benchè le parole superino troppo spesso le idee e le ripetizioni e i riempitivi la guastino.

Così il primo volume, perchè il secondo fu un mostruoso aborto indegno di tanta penna, ma che per buona sorte ci vien fatto dimenticare dall'*Enciclopedia di amministrazione e contabilità*, diretta

con lodevole intendimento scientifico e pratico. (1)

Le discussioni sono oramai finite; il nome di logismografo e partiduplista non resta che nella mente dei superstiti e in quella dei nuovi arrivati; come nella vita dei popoli, alla rivoluzione è subentrato il periodo benefico della pace e delle riforme, e anche la verità che dapprima era stata svisata si è fatta strada nella mente di tutti. Il giudizio che ora si può dare su Giuseppe Cerboni risulta quindi più equo di quello dato alcuni anni or sono, perchè i posteri giudicheranno sempre meglio dei contemporanei. Nel largo movimento computistico dell'ultimo quarto del secolo, esso tenne il primo posto, fu a capo di ogni progresso scientifico e pratico, e nessuno più di lui ha saputo condurre l'arte dei conti allo stato di scienza. Raccolte le basi scientifiche già esistenti, si gettò sulla via del progresso e del nuovo coll'ardire che conduce alla vittoria. Con lui la ragioneria prese nuove forme, si arricchì di nuovi veri, estese i suoi domini; a lui il merito di aver collegata la contabilità patrimoniale alla finanziaria, e di aver dato norma al metodo e legge alle aziende più svariate nella teorica delle funzioni amministrative. Il tentativo di assur-

gere da fatti unici a leggi generali, è sempre di alto encomio, e quantunque passata al vaglio della critica tale teoria non sia generale, perchè formulata a base delle aziende di erogazione con entrate e uscite a denaro, una certa similarità vi si può trovare anche per le altre; mentre la distinzione dei fatti, in permutativi, modificativi e misti che vi si connettono, costituisce uno dei punti cardinali della logismografia. A differenza del Marchi, il Cerboni ha stabilito il centro della vita amministrativa nel proprietario, posto in bilancia coi consegnatari e corrispondenti.

Si potrà contestare teoricamente tale antitesi, perchè i consegnatari, anzi che esterni all'azienda, ne sono in modo intimi legati; ma è certo che buone ragioni militano pure a suo favore. Scientifiche le basi della logismografia; e di bella evidenza il collegamento delle scritture; opportuna, quantunque al principiante ingeneri dubbio, la divisione dei fatti modificativi dai permutativi; felice l'idea degli svolgimenti paralleli A e B, A bis e B bis. Perchè un metodo diventi universale deve potersi modificare nelle varie sue parti; adattandosi a tutti i casi, e la logismografia lo può fare con efficacia di controllo variabile a seconda del bisogno. A differenza della partita doppia, essa introduce ordine nelle scritture e nei conti, e quantunque non riesca di opportuna applicazione nelle aziende private di ordinaria importanza non può essere per ciò condannata più di un altro metodo; l'universalità non è che un bel ideale, e a loro danno tentarono dimostrarla gli innovatori dei nostri tempi. Ma uno dei principali meriti della logismografia è quello di aver collegate le due contabilità, facendole procedere di pari passo con armonia altamente encomiabile. La

(1) Due compilazioni dello stesso genere erano state cominciate e lasciate incomplete negli anni precedenti; da Giuseppe Parmeggiani di Bologna nel 1875; in modo poco felice; e Annibale Taddei nell'81, privo di coesione e con notevoli deficienze e esuberanze; mentre contemporaneamente Giulio Rerasco nel *Dizionario del linguaggio storico politico amministrativo*, offriva opera di ben maggiore importanza compilata in base agli autori antichi e di utile consultazione per ogni studioso.

scrittura doppia nata nelle aziende commerciali, non può essere facilmente applicata alla contabilità finanziaria dello stato e ne son prova i tentativi fatti di cui terremo altrove parola; ma la logismografia, nata nella pubblica azienda, indubbiamente vi soddisfa in modo molto migliore.

L'opera del Cerboni ha valso a trasformare il campo degli studj; l'impulso dato ha svegliate le menti e sollevate le più proficue discussioni; e i più distinti autori ne sentirono il benefico calore. Nessuno ebbe tanti seguaci, nes-

suno ha condotte le sue schiere a tanta altezza scientifica. Si potrà di scordare seco lui in molte parti; ma i maligni che ne cantarono la morte col sorriso della vendetta, non s'accorsero che la fama si andava invece rassodando e che non a torto era stato battezzato il *primo ragioniere d'Italia*. Alle piccole bizze, alle invidiuzze volgari, agli apprezzamenti personali, subentra l'imparzialità dello storico, il quale, libero d'ogni influenza, pronuncia quel verdetto leale che supera il volgere dei tempi e trionfa delle umane passioni.

---

## Gli ultimi trent'anni

Prima del 1860 gli studj contabili erano ristretti alla pratica: di teoriche non erasi discorso e tanto meno discusso, e solo per incidenza, senza attribuirvi soverchio valore, avevano esposto alcuni le loro idee sulla personalità o meno dei conti. Ma col risveglio sorsero le teoriche e gli autori divisi in gruppi più o meno formidabili, scesero baldanzosi alla lotta. Chi, più conservatore, voleva il ritorno all'antico; chi progressista moveva alla ricerca del nuovo. Marchi, Cerboni, Besta e Pisani coi loro seguaci si contesero il campo, mentre alcuno innalzava vocine di protesta che erano lamenti. Un'infinita serie di anelli legava tali autori: ogni momento qualche ignoto sorgeva a vantare con mille pompe la scoperta di un nuovo *metodo*, e altro non era che *forma* speciale di scritture già conosciute e se una storia fosse obbligata a tener conto di tanti aborti riempirebbe grossi volumi letti da nessuno. Il risveglio portò poi non solo a nuovi studj a base più o meno logismografica, ma pur anco a perfezionamenti nella partita doppia, la quale attaccata dai logismografi, dovette rientrare in sè stessa e correggersi. La partita semplice ebbe scuola minore per addetti e per voce, e vanno citati: oltre il Tonzig, di cui già si vide, il Filippi, il Pareto e il Bianchini, autori qualche volta ingegnosi, ma che non produrranno mai rivoluzione.

Pier Antonio Filippi di Torino ci si presenta nel 1863 colla *Budgetografia*, forma particolare di partita semplice

che con un solo registro diviso in Giornale, Mastro e Liquidazione, vorrebbe dare subito l'assestamento dei conti. Forma con notevole controllo ottenibile tanto per somma che per differenza delle diverse colonne in relazione tra loro, ma accettabile solo nei limiti di qualunque partita semplice: ha relazione di parentela col *Giornale-Controllo* di Besson e Raspail, e come esso, pur fondandosi sopra un lodevole principio, presenta l'incomodo di dover salire per ogni operazione alla ricerca del residuo anteriore con grave perdita di tempo. Il suo uso riescirebbe più curioso che utile.

Teodoro Pareto pur esso di Torino, in una *Scritturazione per conto corrente* (1868), borioso oltre ogni dire, presenta una scritturazione semplice sinottica a base cinquecontista, ibrida e scorretta modificata più tardi (1877) in una *Vera partita semplice* in cui si sentono gli effetti degli studj logismografici, meno cattiva ma pur essa giustamente dimenticata. Gli sta a pari la *Sillografia* di Felice Bianchini a base d'un solo conto generale, pur essa inferiore al Filippi, per l'errore di voler miglioramenti in un metodo che non ne è suscettibile.

Intermedio fra le scritture semplici e le doppie, e di ben maggiore importanza degli autori succitati, va posto Dionigi Biancardi (1822-81) di Lodi. Ingegnere e uomo politico, oltre diverse opere d'indole tecnico-agricola, quali la *Valutazione di piante e terreni destinati alla loro coltivazione* (1856), dei *miglioramenti e deterioramenti dei fondi*

(1868), la *Misura del fieno* (1860) e altre di economia e finanze, ideò, in seguito a studi fatti sulla preferenza da accordarsi a coltivazioni di piante erbacee, in confronto delle arboree, il *Nuovo metodo di Rendiconti a duplice tipo di analisi* (1876). Con esso volle mettere in evidenza le variazioni subite nel corso dell'anno dai valori capitali, e la misura dei redditi e delle spese ordinarie: due analisi, la prima a tipi di valori capitali, la seconda di annualità, compenetrantesi a vicenda, non potendo l'una escludere l'altra in nuovo assoluto. Il metodo passa dall'analisi alla sintesi, e oltre che registrare le operazioni e i loro effetti, dà alle cifre tal ordine da emergerne il rendiconto. Esso dà la differenza fra attivo e passivo, rendite e spese, e non è quindi bilanciante nel senso ordinario della parola quantunque non venga meno il riscontro.

Potrà essere preconcepito, ma è certo che al primo esame si riscontrano in questo metodo tutti i caratteri per ben rispondere alle esigenze di una azienda agricola, e come in fatto sia stato su di essa modellato. Come tutti gli inventori, anche il Biancardi volle assurgere a formole universali di applicazione, quasi che pregevole più non fosse quel metodo che, opportuno in alcune aziende, non lo fosse per altre. Tale boria provocò per la logismografia il giudizio dell'accademia di Bologna, e pel duplice tipo quello del Collegio dei Ragionieri di Mantova nel 1881, che lo trovò applicabile alle pubbliche ma disadatto per le aziende commerciali. Così questo metodo se va lodato pel suo meccanismo generale, per la opportuna divisione in sezioni, capitoli e articoli, poi buoni risultati che presenta, la bella chiusura dei conti e la facilità colla quale si raccolgono gli

estremi del rendiconto; la trascuranza delle operazioni a respiro, l'inopportuna divisione dei versamenti e delle riscossioni in reali e virtuali e altre piccole mende, lo rendono inadatto al commercio, laddove, relegato fra le selve e i pastori, può anch'esso soddisfare ad un reale bisogno.

Contemporaneo al Biancardi, Emanuele Pisani di Modica (1846) offre caratteri ancor più originali. Percorsi studj classici e laureatosi in matematiche, si diede poi alla ragioneria; insegnò in diverse scuole e occupò cariche importanti nella pubblica azienda. Come il Cerboni fu capo della scuola personalista, esso lo fu della *materia*-lista: e qui alcuno potrebbe dubitare fosse per desiderio di antitesi, se il primo suo libro, *Rendiconto dei fatti amministrativi per bilanci sintetico-analitici* applicato ad una azienda agricola che, pose i principj del metodo, non fosse stato ideato, in occasione di un concorso, dal 1871 al '75 contemporaneamente alla Logismografia. A questo studio seguirono: la *Statmografia* — (che tale fu il nome dall'autore imposto al metodo) — *applicata alle aziende private* (1880), e l'altra *applicata alle aziende pubbliche* (1886). Fondandosi sul principio che la contabilità aziendale deve esporre i fatti e farne conoscere in ogni tempo le risultanze, mettendo in rapporto il patrimonio iniziale, le sue variazioni e quello finale, distingue i atti amministrativi in *statici*, *dinamici* e *statico-dinamici*. Il Giornale funziona assai bene e presenta una razionale e opportuna distinzione nei conti; ma ciò che è bello è vedere come autori, esso e il Cerboni, messisi per vie diverse e ne insaputa l'uno dell'altro, in alcune parti tanto si avvicinino da venire a contatto e procedere anche di pari passo. Il *Bilancio dello stato economico indu-*

striale è il *Conto A* del proprietario; quello dei risultati economico amministrativi lo *Svolgimento A<sup>bis</sup>*; quello degli strumenti della produzione in movimento il *Conto B*. Ma diffusione maggiore avrebbe ottenuto il metodo rinunciando ad alcune indigeste ricercatezze che al più volenteroso fanno l'effetto di una fredda doccia invernale. La popolarità si ottiene con forme chiare e semplici e solo esse guadagnano la fortuna dell'uso. Così il *Rendiconto dei fatti amministrativi* ci si presenta con caratteri davvero originali da accertarne l'opportuna applicazione nelle aziende agricole, mentre gli altri due studi sulle aziende pubbliche e private rivelano l'artificio di un metodo nato al tavolino dello scrittore. E quivi infatti l'autore ci assalta con una inconsiderata fraseologia che ricerca il nuovo nella stranezza delle parole, e quantunque la teorica materialista, sfuggendo ad alcuni inconvenienti della personale, dovrebbe riuscire più chiara esso ci lascia non poco in dubbio sulla opportunità del metodo.

Sostenitore della teorica dei *conti a valori*, per cui questi si aprono a oggetti commensurabili e valutabili, pur non trascurando i rapporti personali, fu Fabio Botta (1810-1881) professore di matematiche dapprima, poi di ragioneria a Venezia. Il più grande dei critici presenti, ovunque portò l'opera sua si mostrò novatore felice: nessuno più di lui erudito e originale, o che nei ricorsi al passato traesse utili norme presenti. Fu capo della scuola storica, e alle ricerche invitò i suoi allievi: invano si cercherebbe altrove quel coordinamento teorico che costituisce la scienza. Poche le opere stampate; ma varrebbero le sue lezioni per mostrarne il valore. Già nella *Prolusione* all'apertura degli studi per l'anno scolastico 1880-81 nella

Scuola Superiore di Commercio di Venezia, si rivela diligente erudito e assennato scrittore; ma più ancora nel *Corso di Ragioneria* (1891) si merita la fama di colto ed elegante maestro. Gli venne meno il criterio dei limiti, e fece soverchie disquisizioni invadenti il campo altrui a tutto danno dell'unità dell'opera sua; espresse idee da cui si potrà a volte dissentire; ma è certo che nel campo scientifico ben difficilmente potrà venir superato per le doti eminenti di pensatore e letterato.

Di un'ultima forma scritturale vogliamo tener parola, apparsa in questi ultimi anni, ed è della scrittura doppia a scacchiera. Già nella *Mathematische Beiträge zum Kulturleben der Völker* (1863) di Moritz Cantor e nel *Traité de comptabilité et d'administration industrielles* di Adolfo Guibault (1865) è fatto uso pel controllo delle scritture di riassunti che hanno vera forma di scacchiera; ma è dovuto a Giovanni Rossi di averli resi applicabili ad un mastro ordinario (1889), prendendo come punto di partenza la induzione sul metodo possibilmente usato dall'antico Scacchiere inglese. Premesso che i conti sono in numero indefinito e ognuno di essi può essere in relazione di debito o credito tanto con se stesso che con tutti gli altri, onde se  $n$  sono i conti  $n^2$  è il numero possibile degli articoli, stabilì un *determinante dei libri mastri a partita doppia*, da cui un *Mastro a scacchiera*, dalla forma particolare che assume, il cui vantaggio sarebbe di dare la partita doppia con una sola registrazione: trovata curiosa che rivela lo spirito geometricamente esatto dell'autore, ma che malgrado le migliori che vi cercò portare Enrico Gagliardi, resterà sempre e a ragione allo stato teorico.

Un'opera di maggior pregio ci diede lo stesso autore nel *Trattato dell'unità teore-*

*tica dei metodi di scrittura in partita doppia* (1895). Il metodo matematico usatovi ne rende poco piacevole la lettura, e maggior sobrietà in molte parti già evidenti lo avrebbe reso migliore. All'infelice fraseologia, alle teoriche discutibili, alla smania di chiamare con parole nuove, cose vecchie, si collega il lodevolissimo sforzo di salire da fatti singoli a formole generali, determinando le fonti dei principali metodi conosciuti, e ancora di rivelarne di nuovi: e qui l'autore coglie il frutto migliore di sue fatiche e si guadagna il nome di filosofo dei metodi scritturali.

Anche all'estero lo spirito di novità si fece sentire, e benché il progresso logismologico là fosse meno influente che in Italia, e pochi se ne occupassero di proposito, la boria delle nullità escogitava nuove forme; e venne la *Saldografia* di Augusto Heer (1884), la *Comptabilité nouvelle* di Leone Tissot (1869), la *Partita tripla* di Th. Esersky (1880), la *Comptabilité agricole* di H. De Sauvage (1883) che, dimenticandolo, fa sempre più rammentare G. B. Abeni venuto prima di lui (1875), il *Giornale digrafico* di Leautey e Guilbault (1889), e una serie notevole di altri autori, come questi pieni di speranze e scarsi di merito.

La seconda metà del secolo fu l'epoca delle teoriche: come nel medio evo, ognuno, ascritto ad una scuola, per essa combatteva: dal nulla salivano ad altezze ritenute inattaccabili, e poco dopo si domandava di loro: erano morte. Così le vicende politiche trovavano anche nel campo scientifico il loro parallelo. Per ben mezzo secolo la teorica cinquecontista, grazie alla facilità colla quale presentavasi, era salita a tanta fama che il Degranges figlio non erasi peritato dal dire la partita doppia

inventata da suo padre e da lui tratta dall'empirismo: e già vantava cinque secoli di vita. Cadde il suo impero, sorse il Marchi: non tardando le critiche, venne la teorica personale col conto dell'amministratore, se non volendosi ripudiare del tutto il metodo degli avi, Oreste Salvagnini, tentava, inutile fatica, correggerlo. Intanto ecco il Cerboni, il Pisani, il Besta, la teorica mista rinata. Fondate su un principio generale, accettato il quale lo sono di conseguenza anche i corollari, queste scuole non vedono in sé stesse che il buono e nelle altre tutto il cattivo. I loro settari, per quanto valenti, potranno di rado pronunciare un giudizio libero e nemmeno accorgersi da qual parte stiano le ragioni migliori. È privilegio di chi si trova fuori della lotta di potersi pronunciare su di essa: i combattenti, guidati da falsi indizi, si credono a volte vincitori, e stanno per cadere sotto il nemico. Le ragioni esposte a favore dell'uno o dell'altro metodo, ne rivelano più di frequente i difetti anzi che i pregi, i quali il buon intendente d'un subito intravede. I sostenitori della partita semplice erano buoni visionari, i quali, avendola studiata in piccole aziende, la credettero di uso generale, rassicurati dal fatto che da buoni principj, buoni effetti. E buone erano le basi, tanto che, aumentato il controllo col legame delle scritture, il metodo diede luogo alla partita doppia secondo la teorica mista. Per essa, infatti, e per questa, il proprietario amministra l'azienda e tiene conto in appositi libri o in conti speciali, del carico e scarico dei valori, non che dei debiti e crediti; e avvi il vantaggio, vi siano o non consegnatari, di non dover ricorrere alle finzioni della teorica personale. Nelle ordinarie aziende, si può a ragione notare col

Zanghieri, non è vero abbiano parte le quattro personalità carboniane: il proprietario è il naturale amministratore e consegnatario delle cose sue, riveste sempre un solo carattere, e le altre persone da lui chiamate nell'azienda, non sono che suoi aiutanti senza funzioni proprie. L'azienda è costituita dal proprietario da una parte e dai corrispondenti dall'altra, e su questa base non è vero, come vorrebbe la logismo-grafia, che fra questi ultimi vadano compresi i consegnatari. Ma buone ragioni hanno pure i sostenitori di tale teorica. Sarà pur finzione la personalità dei conti di valori quando consegnatari non esistono, ma in caso contrario è certo che essi debbono rispondere giuridicamente delle cose avute in consegna, e non vale la ragione che sieno responsabili delle quantità e qualità più che del loro valore. Tale teoria avrebbe quindi il vantaggio di mettere in evidenza le relazioni di debito e credito dei consegnatari verso il proprietario, e quelle morali della contabilità finanziaria; e ciò è molto apprezzabile quando si pensi che, nata appunto dall'azienda pubblica, in essa vi trova tanto buona applicazione, che male vi si adatterebbe l'altra teorica. Sfugge ad alcuni di questi difetti quella materiale, ma va incontro ad altri: i conti dei corrispondenti sono senza alcuna discussione personali e il mutarne natura o è errore o finzione non bella. Nessuna delle teoriche presenti sfugge ai difetti, nessuna è tanto priva di pregi da mettersi senz'altro da parte: le loro basi non sono generali e manca ancora quella applicabile ad ogni caso: se questa dovrà venire, sarà forse quella dei conti a valori giustamente modificata.

La produzione libraria fu in questi ultimi anni fin troppo notevole: libri si scrissero sui più svariati argomenti:

li guastarono troppo spesso l'assolutismo nelle teoriche o la smania di rispondere nei libri alle critiche dei giornali. La massa grande che d'ogni paese ci piomba addosso di giorno in giorno non è certo atta a mostrarci la bontà degli studj: la scienza ha servito di strumento al lucro, e le influenze mostrato come a danno dell'istruzione si possono introdurre nelle scuole libercoli pieni di errori. Svariati argomenti teorici e pratici vennero trattati; ma vennero meno novità, sobrietà, ragionamento. Con tanti mezzi di trasporto, i ragionieri vissero isolati, e laddove nelle altre scienze si affratellarono i paesi più lontani, da noi un rigagnolo bastò a separare i connazionali. Italia, non meno che gli altri paesi, non conosce che pochi autori francesi, qualche tedesco, qualche inglese, ma son vecchi e risalgono alla prima metà del secolo, all'epoca delle influenze straniere. Autori moderni pochissimi, influenze reciproche nessuna. Le stesse riviste, gli stessi giornali e bollettini di collegi si occupano quasi solo di produzione interna, e mentre a volte infamano la penna nelle lodi più miserabili, dimenticano le più notevoli produzioni straniere. Si scusarono i ragionieri italiani dicendosi i più avanzati del mondo, onde ben poco avrebbero potuto imparare dagli altri; si scusarono gli stranieri e ci dissero visionari: pochi compresero che ben altro s'aspetta la ragioneria futura.

È duopo che un concentramento momentaneo preceda nuovi veri, e che una soda istruzione tolga tutti da quell'ignavia che è colpa e vorrebbe essere disprezzo. Allora una bella armonia regnerà nel campo contabile, e il mondo pratico terrà in pregio i dettami della scienza più di quanto non abbia fatto finora.

## Ia Ragioneria pubblica

Il maestoso terrore della Rivoluzione Francese segna i tempi nuovi: l'ordine subentra alla confusione, la pubblicità ai subdoli maneggi di stato; e solo per portato naturale delle cose si cade dapprima negli opposti difetti. Necker è l'ultimo usbergo della monarchia e il primo uomo della Rivoluzione: comprendere i danni economici di contabilità in arretrato dagli otto ai sedici anni, e cerca porvi riparo: ma ben altro vuole il popolo: escluso dapprima dal governo, gli entra ora l'ambizione di tutto fare. Pronunciata (7 settembre 1790) la soppressione della Camera dei Conti « aussitôt qu' il aura été pourvu à un nouveau régime de comptabilité », e vendutene a peso le vecchie carte, vi sostituisce (17 settembre 1791) il *Bureau de Comptabilité*, colla riserva della sanzione ultima all'Assemblea Nazionale. Come il bambino che per aver voluto prendere in braccio tutti i ninoli, non sa più da quale incominciare il giuoco, e se ne rimane dubbioso senza far nulla, questa neglesse i conti: il 10 febbraio 1795 una *Commission de Comptabilité nationale*, rimpiazzava il *Bureau*, e il 16 settembre 1807, con affari in arretrato di otto o dieci anni, si tornava alla *Corte dei Conti*, mentre il Mollien, ministro del tesoro, dopo un felice esperimento, introduceva la partita doppia, già desiderata da un editto del 1716. La Corte controllando i contabili, prendeva nota delle irregolarità a carico degli ordinatori per farne og-

getto di rapporto annuale di confidenza al sovrano.

Il grande esempio dato dalla Francia si trasmette alle altre nazioni, e sorge ovunque, naturale o forzato, lo spirito delle riforme. In Piemonte, finito il dominio francese, si richiamano in vigore (1814) le vecchie leggi, ma presto sentitane l'insufficienza, vi provvedono le regie patenti 16 marzo 1816 e 31 marzo 1817, regolanti con ordini migliori le aziende di stato. Carlo Felice regola (20 marzo 1823): la durata dell'anno finanziario, portandola da 15 (patenti 1819: 1° gennaio-31 marzo) a 18 mesi (1° gennaio-30 giugno); le spese insoddisfatte o le entrate non ancora esatte alla chiusura dell'esercizio: la compilazione dei bilanci e i confronti mensili tra le aziende e l'ispezione dell'erario, non che i residui attivi da iscriversi nei sommarj demaniali (28 nov. 1821, 18 febb. 1822, 23 apr. 1823). Le rendite e spese si distinguono in *ordinarie* e *straordinarie*, ripartibili in *categorie* ed *articoli*: sono proibiti gli storni per categorie senza assenso del Consiglio di finanze, e data da questi tempi l'introduzione di spese ripartibili su diversi esercizi. I residui attivi e passivi dell'anno precedente vanno pure aggiunti al bilancio (Reg. 1730; Brev. 29 ott. 1829).

Sotto Carlo Alberto continuano le riforme: creato un Consiglio di Stato e soppresso quello di Finanze (14 ag. e 20 ott. 1831); date norme sui bilanci

(28 febb. e 4 apr. 1835, 4 sett. 1841, 10 mag. e 17 lug. 1845, 2 ott. 1847), sul Ministero di finanze (25 giug. 1833) sulla iscrizione nei sommarj demaniali dei crediti non riscossi, sulle attribuzioni del controllore generale e della Camera dei Conti (26 ag. 1841 e 29 ott. 1847).

Non gran fatto dissimili dai piemontesi gli ordinamenti contabili delle altre parti d'Italia: quelli di Milano, capitale del Regno Italico, ritenuti superiori ai francesi, i suoi ragionieri, lodati da Napoleone; tentata almeno in parte l'introduzione della partita doppia, e i bilanci ancora al presente citati per modelli di regolarità. Tornato il tedesco, si continuò con poche varianti: la *Congregazione municipale* (Disp. 12 apr. 1816) presentava ogni anno al Consiglio comunale il preventivo economico del successivo, e il rendiconto dell'anno precedente, secondo appositi moduli. Come negli altri stati, il bilancio dell'entrata era unico, e quello della spesa diviso per amministrazioni: il rendiconto entro il marzo trasmettevasi in doppio esemplare alla *R. Delegazione provinciale* colle pezze giustificative pel controllo.

Toscana continuava sulla via delle riforme: larghe disposizioni vengono date intorno ai bilanci (17 ott. 1816, 11 genn. 1817, nov. 1825), e opportune statistiche finanziarie decennali (la prima è del 1815-24) mettono in evidenza e a confronto i risultati annui e il patrimonio dello Stato. Entro il marzo i dipartimenti, compilato il consuntivo, coi confronti fra previsioni e accertamenti, ne trasmettono copia alla R. Segreteria, all'Ufficio di Revisione e alla Depositeria quando con questa abbiano rapporti. I *bilanci generali di previsione* cominciano col 1849, avendosene prima soltanto di parziali; ma anch'essi

non comprendono la spesa straordinaria.

A Roma la *Computisteria*, alla dipendenza del *Tesorerato* (disp. 29 dic. 1832), teneva le scritture, redigendo preventivi e consuntivi generali; il controllo spettava alla *Congregazione della Revisione dei conti* (21 dic. 1828); la giurisdizione sul patrimonio al *Prefetto dell'annona*; e l'alto sindacato al *Tribunale della Rev. Camera Apostolica*, presieduto dal papa. Mai resi i conti della gestione di stato, e fu solo dopo il 1847 che, dati i tempi nuovi, si pubblicarono bilanci di cassa, e dopo il '56 preventivi di entrata e uscita. È da quest'epoca (26 ott. 1856) che data l'istituzione di un *Dicastero di controlleria*, pel riscontro preventivo sui mandati di pagamento. La gestione dell'esercizio separata dai residui; il consuntivo generale (disp. 10 giug. 1836) riassunto di quelli speciali, con riguardo al movimento di cassa e alla situazione del tesoro. L'anno finanziario, cominciante una volta al 25 dicembre, venne poi portato al 1° gennaio: — le amministrazioni camerali di provincia (Reg. 4 luglio 1846) trasmettevano ogni quindici giorni al Tesorerato e al Controllo copia del giornale d'introito ed esito colla situazione di cassa: la *Consulta di stato* assumeva il 28 ottobre 1850 l'esame dei preventivi e consuntivi.

Intanto a Napoli il 19 dicembre 1807, abolita la *Camera della Sommatoria*, vi si sostituisce la *R. Corte dei Conti*: una contabilità centrale tiene in evidenza entrate e spese; ma tutto procede sregolato (Colletta), i conti malamente esaminati, le frodi comuni. Di poco si migliora all'epoca di Murat: con Ferdinando I si torna all'antico, e le nuove leggi 29 maggio 1817 in Napoli e 7 gennaio 1818 in Palermo sulla *Gran Corte dei Conti* non valgono a frenare

la rovina morale ed economica. Giungono da lungi i primi rombi della riscossa.

Verso la metà del secolo in Piemonte compilavasi un bilancio generale attivo e dodici parziali passivi per ogni azienda. Fattone un primo esame dal Controllore generale, passavano con apposita relazione al Consiglio di Stato e alla sanzione sovrana. Rendite e spese erano divise in *ordinarie* e *straordinarie*, e cura principale era volta ad ottenere il pareggio fra le prime. L'anno finanziario durava diciotto mesi (Gennaio-Giugno) e comprendeva:

a) entrate previste nei bilanci o autorizzate posteriormente e le altre conservate negli spogli;

b) tutte le spese autorizzate in bilancio o dopo di esso, e quelle figuranti negli spogli passivi.

Per le somme rimaste da esigere o da pagare, si compilavano spogli da passare ai residui, ma come tali non erano a ragione considerate le economie per spese non effettuate; e dopo cinque anni i residui passivi venivano radiati dagli spogli eccetto si riferissero a spese da eseguirsi nel corso di più anni, o cadenti sui fondi della cassa di riserva, o a esecuzioni rimandate.

Cogli spogli delle singole aziende il ministro delle finanze compilava il bilancio generale attivo e passivo; e chiuso l'esercizio, tesoreri e contabili rendevano i loro conti alla Camera, i primi direttamente, gli altri a mezzo dei rispettivi capi d'azienda.

Nella seconda metà del secolo parecchie le leggi e regolamenti riguardanti la contabilità di stato: l'unificazione richiede nuovi ordini: ciò che al Piemonte, unico governo a base costituzionale, era stato sufficiente, più non bastava al Regno d'Italia. Prima a presentarsi, la legge (Cavour) 23 marzo

1853 (Reg. 23 ott., 30 ott., 26 dic. 1853; 13 apr. 1855) voleva: ogni anno, dieci mesi innanzi l'esercizio, presentato al Parlamento il bilancio attivo e quello passivo, da assestarsi definitivamente con legge speciale a esercizio cominciato; vietati gli storni per categorie; tenuto un inventario dei mobili e immobili; sopresse le aziende e loro tesorerie e l'ispezione dell'erario; esteso l'esercizio ai proventi accertati e spese compiute o cominciate, non che ai debiti e crediti dal 1 gennaio al 31 dicembre, protraendosi per le liquidazioni a tutto il giugno seguente; compiuto da ogni ministro alla chiusura il conto particolare della propria gestione da comprendersi in quello generale del ministro di finanze.

Negli anni appresso le modifiche si fanno imperiose; le scritture contabili sono slegate: Cavour nota il bisogno di riassumere le operazioni in un *Giornale* e in un *Gran Libro* a partita doppia analitica; e più tardi (2 ag. 1862) Marco Minghetti non esistere non solo una scrittura generale bilanciata, ma neppure semplice « *La contabilità dello Stato si fa per foglietti, per moduli, per elenchi copiati le tre le quattro volte, ripetuti e riassunti ogni mese, ogni trimestre, ogni semestre.* »

Sostituita (30 ott. 1859) la Corte alla Camera dei Conti, determinandone le funzioni, la nuova legge (Oytana) 13 novembre 1859 (Reg. 7 nov. 1860), non gran fatto dissimile dalla precedente, vuole per registri: un *Giornale Generale*, un *Gran Libro* e dei *Libri ausiliari*.

Il R. Decreto 3 novembre 1861 (Reg. 13 dic. 1863) porta ad uno solo i due bilanci di cassa; l'anno finanziario protrae per la liquidazione al 30 settembre successivo; stabilisce i libri contabili del tesoro; - e lo stesso anno, unifican-

do, vengono soppresse la *Tesoreria degli introiti*, la *Pagatoria generale*, la *Scribania di ragione* e la *Controlleria generale* di Napoli e Palermo, non che la *Depositeria generale* di Firenze.

Parecchi progetti seguono non applicati: quello Bastogi (21 nov. 1861) per l'amministrazione del pubblico danaro e pei conti dell'erario, e quello Minghetti (12 dic. 1863) proponente due bilanci per entrate e spese ordinarie e per quelle straordinarie. Ma la contabilità procede sempre difettosa, con una *scrittura a prospetti senza nome*; la Corte dei Conti nel 1865 respinge settantacinque mila mandati per mancanza di fondi, errori di calcolo e di imputazione; e per ottenere maggiore unità, l'Italia nuova deve copiare gli ordinamenti europei: Inghilterra, Francia e Belgio insegnano. Viene il progetto Sella (19 dic. 1865) e quello Scialoja (21 dic. 1865) il Regolamento 25 novembre 1866 in seguito alle Direzioni compartimentali del tesoro e degli uffizj di riscontro della Corte dei Conti, soppressi; dal '67 al '69 ministri e commissioni studiano le riforme e, in seguito all'esperienza del passato, si fa strada il pensiero: d'introdurre la partita doppia per regolare i servizj amministrativi e il controllo; sopprimere i nove mesi di proroga dell'esercizio finanziario; completare, perchè non ancora ultimato, l'inventario generale dei beni imposto dalla legge del '53; istituire una *Ragioneria generale dello Stato*. Vi provvede la legge (Cambray-Digny) 22 aprile 1869 andata in vigore il primo giorno del '71. (Reg. 4 sett. 1870, e 5 nov. istruzioni per applicare la scrittura doppia alla Ragioneria generale). Tolto il prolungamento d'esercizio; nei primi quindici giorni di marzo presentato lo stato di prima previsione dell'anno dopo, e quello definitivo corrente, non che la

situazione del tesoro al 31 dicembre; trasmesso entro l'aprile alla Ragioneria generale da ogni amministrazione il consuntivo particolare da servire per quello generale da passarsi entro il luglio alla Corte dei Conti.

La legge 30 dicembre '76 portò la presentazione del bilancio preventivo a settembre e il 4 settembre '74 si diedero norme per introdurre la partita quadrupla.

Altri studj e proposte si fecero in seguito, e si pervenne alla legge 8 luglio '83 (Testo unico 17 febb. '84, Reg. 4 mag. '85; modifiche 14 luglio '87, 11 luglio '89). Portato l'anno finanziario, dal 1 luglio al 30 giugno successivo; a novembre la presentazione dei rendiconti e bilanci; sostituita la competenza alle previsioni di cassa, distinguendo entrate e spese effettive, da movimento di capitali e partite di giro; distinto il conto del bilancio da quello del patrimonio; abbreviati col bilancio d'assestamento i lavori parlamentari.

Nella prima metà del secolo, ben pochi, e con idee insufficienti, si erano occupati di pubbliche scritture; e ci basti citare l'ostinazione del Tonzig di vedere nella partita semplice, sia pure a suo modo perfezionata sul metodo camerale, l'unica adottabile nello stato. Ma tali idee si abbandonarono dalla nuova generazione, e più tardi non si discusse che sul modo di introdurre la partita doppia. Questa poteva dirsi ancora nuova: le scritture fiorentine e venete erano ormai troppo ristrette o vecchie perchè servissero di norma; nuovi bisogni sorgevano, nuova vita agitavasi. Il Regno Italico aveva avuto ordini buoni se non perfetti; ma più che a partita doppia regolavasi a metodo camerale perfezionato: la breve sua durata impedì serie riforme, e i

tempi agitati l'introduzione di nuovi organismi.

Si occuparono in piccoli studj di contabilità pubblica: Giovanni Cenni (1865), Achille Grifoni (1865), Antonio Cappabianca (1866), Raffaele Milla (1867), Ignazio Cignani (1867), Raffaele Naldi (1867), Nicola Nisco (1868), e Michele Riva (1869), con idee qua e là pregevoli, ma nel complesso di mediocre valore, superati da Giuseppe Cerboni (1866), ma tutti ristretti a mostrare i nuovi modi da introdursi nei servizi amministrativi e conseguente controllo, più che le applicazioni scritturali. A queste pensarono altri, e votata nel '69 la partita doppia, sorsero nello stesso anno il Gasbarri, il Bollero, il Chiari, e l'Audiffredi coi loro progetti ufficiali.

Giuseppe Gasbarri nel suo *Progetto di scrittura a partita doppia pei Ministeri e per le amministrazioni centrali dello Stato*, nota le difficoltà che possono incontrarsi nell'impianto scritturale per doversi tener conto del bilancio di previsione, non distinguere nelle entrate e spese gli effetti particolari modificativi o permutativi che producono, confondere nel consuntivo rendite e entrate, spese e uscite, volere da una scrittura unica generale il riassunto completo dell'intera gestione. Giusta l'art. 18 della legge, la Ragioneria generale doveva tenere le scritture riassuntive, registrandovi le consistenze attive e passive col debito o credito dei singoli Ministeri o Amministrazioni; mentre, non occupandosi di rettificare degli affari, ne la terrebbero quelli informata, inviandole a dati periodi copia del loro giornale. Da questo trarrebbe la Ragioneria i Mastri riassuntivi speciali da servirle da libri ausiliari per movimenti dell'esercizio, le cui risultanze registrerebbe alla chiusura nei libri principali. Per la previsione, a-

perto a Mastro un conto di entrate ed uno di uscite, addebitando o accreditandone ogni amministrazione interessata.

Tentò il Gasbarri per uno dei primi di collegare la contabilità finanziaria alla patrimoniale, e se i molti libri da lui introdotti, anzi che facilitare il lavoro, lo rendono più lungo, suonano male le critiche a lui mosse da al rimpetto nello stesso campo più fortunati, ma appunto per questo in dovere di maggior cautela. Non è certo bella l'iscrizione delle attività e passività ai conti speciali, stornati poi cogli assegnamenti alle singole amministrazioni; ma l'autore sentì il bisogno di avere conti specifici o giuridici ad un tempo e volle collegarli. Ciò che maggiormente rivela deficienza è però la contabilità finanziaria, ove, pur non contempiandosi che le rendite e spese, anzi che tutte le entrate e uscite, perchè ciò ritenne troppo complicato, non sempre riesce semplice e chiaro, mentre a Giornale l'inserizione è lunga oltre modo: colpa del metodo, e non dell'autore.

Quantunque bello sarebbe stato avere presso la Ragioneria generale un solo Giornale e un solo Mastro, senza scritture speciali, anche l'altro progetto di Marcello Bollero, notando ciò non essere possibile pel momento con organismi contabili ancora imperfetti, segue il principio base del Gasbarri. Ma questi aveva sfuggito ad alcuni fatti di difficile registrazione, e limitata la materia al puro necessario, mentre il Bollero, pur non differendo da quello che in due punti: le scritture nella contabilità generale riassuntiva fatte a dati periodi anzi che solo in principio e fine d'esercizio; tenuta una contabilità analitica del patrimonio, a specifica del suo conto riassuntivo in quella generale; — estese il campo d'applicazione.

Tenne in evidenza i crediti accertati colle previsioni e gli esattori; e se trascurò come il Gasbarri gli impegni da liquidarsi in confronto dei liquidati, segnò nondimeno un passo avanti nella pratica delle scritture di stato.

Venuto dopo tali esempj, Antonio Chiari cercò trarne il meglio. Notato come in quello del Gasbarri fosse desiderabile l'uniformità del Mastro della Ragioneria con quelli delle Direzioni generali e dei Ministeri; e in quello del Bollero che in unica cifra complessiva si rilevasse l'attivo o passivo netto del patrimonio, dimostrando pure in un conto speciale aumenti e diminuzioni, ne trasse il suo progetto modificato. Riuscì in alcune parti a dare chiarezza alle scritture; ma seguendo quasi sempre il Gasbarri, fu privo di meriti originali, mentre a volte con inutili raggruppamenti di partite, portò oscurità ove prima eravi luce.

Giovanni Audiffredi nel *Saggio teorico-pratico di scritture contabili col metodo completo delle partite doppie applicato all'amministrazione del patrimonio dello Stato ed al bilancio attivo e passivo* (1869) volle presentare agli studiosi un argomento di cui ancora nessuno erasi occupato per le stampe. Tiene tre contabilità: pel patrimonio, entrate e uscite chiaro e facile perchè ristretto a pochi esempj, mentre lo slegame fra le scritture lo rende di inopportuna applicazione. Non migliori di lui sono Maurizio ed Ernesto Toussaint nella *Contabilità amministrativa dello Stato* (1874), non originali perchè fondati sulle istruzioni del 1870, privi di vero criterio pratico, e in cui anzi, se ci si forma discreta idea sul modo di funzionare delle amministrazioni speciali, si resta affatto all'oscuro per quanto riguarda la Ragioneria generale.

Le Istruzioni 5 novembre 1870 per

*l'applicazione del sistema di scritture a partita doppia* alla Contabilità generale voleva: dalla Ragioneria tenuto un *Giornale* e un *Mastro riassuntivi* « *destinati a rappresentare la storia di tutte le operazioni di entrata, o di spesa, di pagamento, o di incasso, di aumento o diminuzione del patrimonio* », e presso i vari Ministeri e Amministrazioni centrali, gli stessi registri, ma analitici, per i fatti svolgentisi nella cerchia dei loro affari. Distinti i conti in *principali* se destinati a dimostrare la situazione riassuntiva di ciascuna amministrazione; e in *sotto-conti* per l'analisi. I conti comuni a tutte le amministrazioni, sono: Bilancio d'apertura, Entrate, Agenti di riscossione, Debitori diversi, Spese, Ordini di pagamento, Funzionari delegati, Creditori diversi, Inventari, Bilancio consuntivo, Bilancio di chiusura; e sono date le norme per registrare o girare partite, coi relativi moduli. Poco dissimili sono le Istruzioni del 4 settembre 1874 tendenti a modificare e completare le precedenti, estendendole anche a quei servizj, specie al patrimonio, ai quali per difficoltà estranee al metodo, non eransi potute dapprima applicare in ogni loro parte.

Intanto un'intelligenza ben maggiore delle precedenti, colla *Logismografia*, elegante e spigliato, attira l'attenzione generale. Qualunque la base delle scritture o la capacità dei novatori, la partita doppia descrittiva non avrebbe mai soddisfatto ai pubblici bisogni; e gli stessi avversarii del nuovo metodo se ben l'avessero raffrontato ai progetti che lo precedettero, ne avrebbero riconosciuto la superiorità. La forma sinottica diede spigliatezza alle scritture; felicissima fu la combinazione delle due contabilità; bello il loro procedere legate e slegate ad un tempo; pregevole il controllo, e attraenti le

situazioni desumibili dai registri. Non mancarono i difetti, quali il mutismo delle cifre e la loro ripetizione spesso volte oziosa, ma vi si provvide in buona parte; mentre i vantaggi erano tali da indurre al sacrificio di requisiti minori. Il metodo ottenne favori e protezioni; il Decreto 15 giugno 1877 lo prescrisse nella Ragioneria generale, e l'altro del 20 novembre 1880 nelle Intendenze di finanza (ove venne poi tolto per varie ragioni); e chiunque ne abbia esaminati i *Quadri dei conti*, converrà nel ritenerlo nato per la pubblica azienda.

Nell'avvicinarsi degli organismi contabili veniva il desiderio dei confronti cogli stati europei; ma nessuno per regolato che fosse, seguiva i nostri criteri. Francia sotto l'Impero pel tesoro e sotto la Restaurazione anche pei ministeri, teneva la partita doppia riassuntiva in rapporto con cassa e bilancio, e gestione separata pel patrimonio; Inghilterra seguiva la stessa via da secoli colla partita doppia pel bilancio e scritture speciali per le altre amministrazioni; Austria-Ungheria e Germania continuavano col metodo camerale perfezionato, e quantunque tentassero la partita doppia, seguirono di preferenza la vecchia via; Danimarca ebbe buona contabilità generale doppia con posizioni giuridiche; Belgio scritture generali doppie e particolari semplici, e come in Francia la responsabilità dei consegnatari tenuta in evidenza con libri speciali. Italia fu prima a introdurre la scrittura doppia in tutti i servizi e la logismografia nella Ragioneria generale e nelle Intendenze di finanza, rispondendo agli usi del

passato e ad un vero bisogno. Del resto non è possibile, pel fatto solo che coordinati non sono secondo i nostri principi, il condannare a priori gli organismi contabili degli altri Stati: ognuno di essi si regola secondo le proprie tradizioni e costumi, e se sconnessa riuscirebbe per noi la contabilità camerale, o quella semplice del Belgio, a loro tanto bene rispondono che da secoli ne fanno uso senza sentire il bisogno di mutamenti. Non è la sola bellezza che valga ad introdurre nuovi sistemi, sono le abitudini e gli agenti esterni che si impongono sovrani e imperano, rinnovano o conservano, e prima di pronunciare assoluto giudizio è duopo procedere a illuminato esame. Così l'organismo italiano fu figlio degli eventi, e se il bisogno di uniformità conduceva alla introduzione di un unico sistema, il disordine primitivo rese meno sentito il passaggio e meno caro il passato; mentre, tutto rinnovando, era possibile senza forme transitorie, l'introduzione di un metodo pur allora inventato. Il cammino che resta a fare per rendere vieppiù semplici gli organismi è ancora notevole, e ad esso resta riservata l'attività del futuro, se un giorno potrà venire in cui le forme burocratiche più non intrecceranno il rapido svolgersi delle funzioni amministrative dello Stato. Allora legate da un unico vincolo, le aziende politiche, sacrificando ognuna parte della propria libertà, procederanno di conserva: non come ora slegate da passare dalla partita semplice, alla doppia, alla statmografia, alla logismografia, e a chi sa quali altre forme scritturali.

## Professione e insegnamento

Cogli eventi politici dell'epoca napoleonica l'antico regime professionale venne in parte a cambiare; ma il Regolamento 3 novembre 1805 per l'*abilitazione all'esercizio della professione di pubblico Ragioniere nel Regno d'Italia*, non era cosa nuova, bensì il coordinamento con varianti delle leggi già in vigore. Furono avvocati alla Prefettura i diritti già eserciti dalle diverse magistrature amministrative: ad essa l'esame degli aspiranti ragionieri; la tenuta dei ruoli e la radiazione per colpe o incapacità. E che variazioni grandi non fossero avvenute, qualora non avessimo la legge che lo dimostra, basterebbe a provarlo il fatto che, caduto poco dopo il Regno Italico senza aver messe salde basi, e tornati gli antichi governi, anzi che rimettere in vigore i vecchi usi, si conservarono quelli nuovamente introdotti. E così nel Lombardo-Veneto; continuando il Piemonte come prima con Regi Brevetti rilasciati, dopo esame, su proposta del Senato; e nella Liguria dalle Corti d'Appello.

Il bisogno di associazione si fece intanto sentire più che nel passato, e i Collegi autonomi sono frutto del nostro secolo e in ispecie degli ultimi trent'anni. L'11 novembre 1813 viene istituita in Bologna l'*Accademia privata dei Logismofili* collo scopo di favorire gli studj teorici e pratici intorno alla professione del ragioniere. Ebbe varie vicende: prosperò fino al 1818, cessò le sedute nel '22, riformò lo statuto nel

29-30, riprese i lavori, tolto il divieto di riunione, nel '58, pubblicò gli atti nel '60, fu eretta in ente morale il 17 ottobre 1869. In mezzo ai cinguettii che rinnovavano l'*Arcadia*, qualche cosa di buono fece e cercò tener alto il nome professionale. Nel frattempo il Collegio di Milano, scaduto sulla fine del secolo scorso, risorgeva nel '39, si trasformava in Accademia nel '66, per tornar Collegio nell'80. Un tentativo di costituzione di Società di M. S. fra i ragionieri del Regno Italico, residente in Milano, nel 1861 andò fallito; un altro simile fra quelli toscani, con sede in Firenze, ebbe vita dal '69 al '77. Quivi nel '73 sorse una Società per conferenze di Ragioneria: scioltasi nel '78, le si sostituì l'anno dopo il Collegio, di cui ebbe i caratteri. Gli altri Collegi e Accademie sorsero dopo il 1877, in seguito ai voti dei Congressi: così quelli di Genova (1878 Accademia, '88 Collegio), Torino (1877 Società, '82 Collegio, a cui nel '90 si aggiunse un'Associazione), Palermo (1893), Cagliari (1888), Catanzaro (1891). È quest'ultimo l'unico Collegio costituito per atto pubblico come ente giuridico: associazione cooperativa scientifica avente, oltre i soliti scopi, quello di assicurare ai soci un sussidio in caso di malattia e di venire in aiuto delle famiglie dei defunti. In generale tali Collegi, benché qualche cosa abbiano fatto, ebbero tutti scarsi elementi di vita.

Riguardo agli studj e al conseguimento del diploma, nella prima metà

del secolo si continuò come pel passato, sostenendo un esame della cui severità parlarono alcuni per mostrarne l'importanza; ma chi pensi che spesse volte ci si trovava davanti a Commissioni prefettizie che di ragioneria ne dovevano sapere ben poco, non molto avrebbe ad esserne contento. Qualche scuola privata esisteva nelle principali città: quale quella del Viglezzi a Milano, fondata nel 1823, e quella del Garnier a Torino nel 1850. In modo identico, il Decreto napoleonico del 1805 e la Legge pontificia 6 luglio 1836 volevano per l'ammissione agli esami: un corso regolare di umane lettere (poco più della quinta ginnasiale attuale), aritmetica teorica, tre anni di pratica, 25 anni di età la napoleonica e 24 la legge pontificia. Siccome poi le contabilità centrali lombardo-venete richiedevano spesso per l'ammissione agli uffizj l'assolutorio liceale, molti studenti di ragioneria percorrevano anche il liceo e qualche anno di diritto universitario. Dagli Atenei non uscivano i ragionieri, ma un insegnamento teorico-pratico di ragioneria esistette fino dal 1820 in quello di Roma; e dopo questo corso gli allievi essendosi messi ad esercitare abusivamente la professione, vi provvide colla citata legge Gregorio XVI. Pavia e Padova ebbero due cattedre, istituite nel 1838, di Contabilità dello Stato, cioè principii e norme dei metodi scritturali, specie di quelli camerale e mercantile, per gli aspiranti agli alti impieghi pubblici. Quella di Pavia fu tenuta (1839-42) dapprima dal prof. G. F. S. Schnarendorf di Lubiana, poi (1842-60) da Francesco Villa, trasferito colla sua cattedra all'Accademia Scientifico-letteraria di Milano (1860-62) e poi (1862) all'Istituto Tecnico locale: — quella di Padova venne tenuta dalla istituzione a quando fu soppressa (1839-66)

da Antonio Tonzig. Nulla ebbero le altre Università.

Colla unificazione d'Italia introdicesi l'insegnamento pubblico pel ragioniere, e benchè scuole tecniche già si fossero avute in Piemonte e in Lombardia dal principio del secolo (1818), nelle altre parti non se n'era mai parlato e solo nacquero dalla Legge Casati 13 novembre 1859 e relativo Regolamento 19 settembre 1860. La *Sezione amministrativo-commerciale* degli Istituti tecnici ebbe allora un corso biennale con insegnamento di *Contabilità o Computisteria*, non di *Ragioneria* che non veniva nemmeno citata: programma assai limitato, simile a quello (Reg. 29 agosto 1857) per conseguire il diploma di *maestro di aritmetica e contabilità* nelle scuole speciali primarie. Fatto il primo passo, modifiche e perfezioni si succedono: si vogliano dapprima (14 agosto 1864) 27 scuole speciali, fra cui quelle di *commercio*, di *commercio e amministrazione* e di *ragioneria* ma non se ne fa nulla; poi (18 ottobre 1865) nove sezioni fra cui quelle di *commercio e amministrazione* e di *ragioneria*, ma in molte parti vengono riunite in una sola. È solo allora che appaiono i veri studj di ragioneria e si distinguono da essi opportunamente quelli di commercio: il corso dura tre anni compreso uno comune. L'anno dopo (28 luglio 1866) un decreto stabilisce non essere più richiesto alcun assenso per l'esercizio professionale, bastando il diploma; e più tardi (30 marzo 1872) viene introdotto un biennio comune e la sezione di ragioneria si ottiene prolungando di un anno quella commerciale, quasi che ne sia un perfezionamento, e si ha così un corso quinquennale. Questo viene ridotto a quattro con un biennio comune nel '76; si confondono erroneamente in una sola le sezioni di *commercio e ra-*

gioneria; e qua- i che sia opportuno di-  
videre una materia in diversi rami,  
nell'85 (21 giugno) il quarto corso vie-  
ne per poco distinto nelle sotto-sezioni  
di *commercio e ragioneria privata e am-  
ministrazione e ragioneria pubblica*. Si  
ritorna come prima nel 1889, in cui il  
biennio comune viene ridotto ad un  
anno, estendendo a tre il corso pro-  
fessionale.

Gli studj e il commercio sviluppan-  
dosi richiesero insegnamenti superiori,  
e sorsero le *Scuole superiori di commer-  
cio*, di cui ce ne avevano già dato e-  
sempio le nazioni straniere: Trieste  
(1744), Mosca (1804), Parigi (1820) Go-  
thembourg (1826), Lipsia (1831), Vienna  
(1858), ecc. Prima fu quella di Vene-  
zia (Decr. 6 agosto 1868 e Reg. 15  
maggio 1870), sorta collo scopo di per-  
fezionare nelle professioni mercantili,  
insegnando le principali lingue stra-  
niere; preparare alle carriere consola-  
ri, e all'insegnamento di materie com-  
merciali. Poi quella di Bari, istituita  
come *Scuola di Commercio* il 31 ot-  
tobre 1882 e resa superiore l'11 marzo  
1886, comprendente le sole sezioni *com-  
merciale e consolare*; quella di Genova  
del 22 maggio 1884; e la Sezione  
biennale di ragioneria istituita nel  
1885-86 presso la Scuola di Scienze  
Sociali in Firenze. Queste scuole alle  
quali possono essere ammessi i licen-  
ziati ragionieri e i giovani di almeno  
16 anni mediante esame, hanno per la  
sezione commerciale la durata di tre  
anni, e per quella di magistero di rag-  
ioneria (Venezia), quattro. Quantunque  
l'insegnamento impartitosi sia davvero  
superiore, non possono in altre parti  
essere parificate alle Università. In  
alcune di queste, lezioni di Contabilità  
di stato si tennero negli ultimi anni:  
a Roma, istituita la Scuola di Scienze  
politico-amministrative, ve la insegna-

rono Agostino Magliani (1879-82), Ga-  
spare Finali (1882-90) e Antonio De-Viti  
De-Marco (1890-1...); — a Bologna Au-  
gusto Bordoni (1879); — a Pavia Luigi  
Rava (1890); — a Camerino Antonio Mar-  
chi (1893), ma tutti corsi isolati, corol-  
lario degli insegnamenti legali e di  
nessun vantaggio per la professione.

Progrediti gli studj si pubblicarono  
giornali: la *Rivista di Contabilità* di  
Novara (1876), il *Ragioniere* di Torino  
(1879), il *Logismografo* di Reggio Emilia  
(1877-80), la *Rivista di Ragioneria giu-  
diziaria* di Genova (1880), la *Scienza dei  
conti* di Roma (1881), la *Rivista di am-  
ministrazione e contabilità* di Como (1881),  
e molti altri vivi e morti, scientifici e  
professionali, buoni, mediocri e cattivi.  
Cresciuta la loro importanza, anche i  
ragionieri vollero tener congressi: riu-  
nioni piene di buon umore ove la scienza  
non è che una scusa. E sei ne segui-  
rono in breve tempo a Roma (1879, 1895),  
Firenze (1881), Milano (1885), Bologna  
(1888), Genova (1892). Si trattò di pro-  
fessione, di istituzioni speciali, di prin-  
cipii, metodi e sistemi, e naturalmente  
i risultati non furono che voti espres-  
si, in mezzo ad un donnesco cinguet-  
tío. Intorno ai principii e metodi si  
trattò di bilanci, rendiconti, scritture  
sintetiche e analitiche, e d'una quan-  
tità d'altri argomenti su cui nulla si  
disse e si poteva dire di nuovo, e che  
non avevano proprio bisogno di essere  
portati in un congresso. E passarono  
in eredità dall'uno all'altro, e siccome  
importanza non v'era, tutti non erano  
volti che alla ricerca di detti più o  
meno proprj, e anzi che discussione  
feconda, era meschina battagliuza di  
parole. Si fecero buoni voti sulla isti-  
tuzione di Stanze di compensazione,  
sopra una giurisprudenza internazio-  
nale in materia di cambio e fallimento,  
sui libri di commercio, la contabilità

Uggs del Augusto 1893 e 1894

di pubbliche aziende, ecc.; e per l'istruimento si fu sempre concordi nell'estendere gli studj, pareggiando il ragioniere agli altri professionisti. E le esigenze progredirono cogli anni e le idee si rassodarono; e se dapprima erasi creduto bastare il riordino dell'Istituto tecnico, con cattedre universitarie di complemento; più tardi si giunse al vero corso superiore colle norme delle altre facoltà e gli esami di stato. Fecondi furono pure i deliberati sulla professione, e ben si richiesero apposite norme e anche una legge che ne regolasse l'esercizio, stabilendo l'obbligo degli Albi, l'estensione al ragioniere delle norme sull'avvocatura, il notariato e l'ingegneria in quanto gli convengano, l'istituzione presso ogni Collegio di un Consiglio di disciplina, tutto quanto insomma varrebbe a dare incremento alla professione.

Dall'estero e sui primordj del secolo ci venne probabilmente l'idea di un curatore di fallimenti (1); e Francia e Austria ci mandarono istituzioni amministrative e giudiziarie diffuse poi nella penisola. Le prime leggi italiane del secolo si vennero modellando sulle francesi, e tali la Sarda (30/12 1842), la Lombardo-veneta, la Napoletana (26/3 1844), la Pontificia (1/6 1821); e in tutte è contemplata la nomina da parte dei tribunali di Commercio di

uno, due o tre sindaci di fallimenti con attribuzioni simili alle attuali. Nessuna norma fissa stabilivano però per la scelta delle persone: erano professionisti in ogni genere accettati ai tribunali, senza che un vero ruolo esistesse e i ragionieri ne fossero i maggiori componenti. È solo da pochi anni che questi sono riusciti in parte ad influire, specie nell'alta Italia, sulla compilazione dei ruoli da parte delle Camere di Commercio, e sui provvedimenti legislativi con una *Delegazione nazionale di Ragionieri* esistente in Roma. Ma è duopo di una radicale riforma: l'istruzione è il portato dei tempi, e tanto più questi sono progrediti, maggiori i bisogni della mente.

È duopo aumentare il corso di studj parificando per importanza il ragioniere agli altri professionisti, mentre è a far voti che venga scossa l'apatia che regna sovrana fra i cultori della nostra scienza. Questa sarà allora più apprezzata e darà frutti ben maggiori di quelli fornitici finora. Sarà una nobile conquista di cui potrà vantarsi il secolo XX.

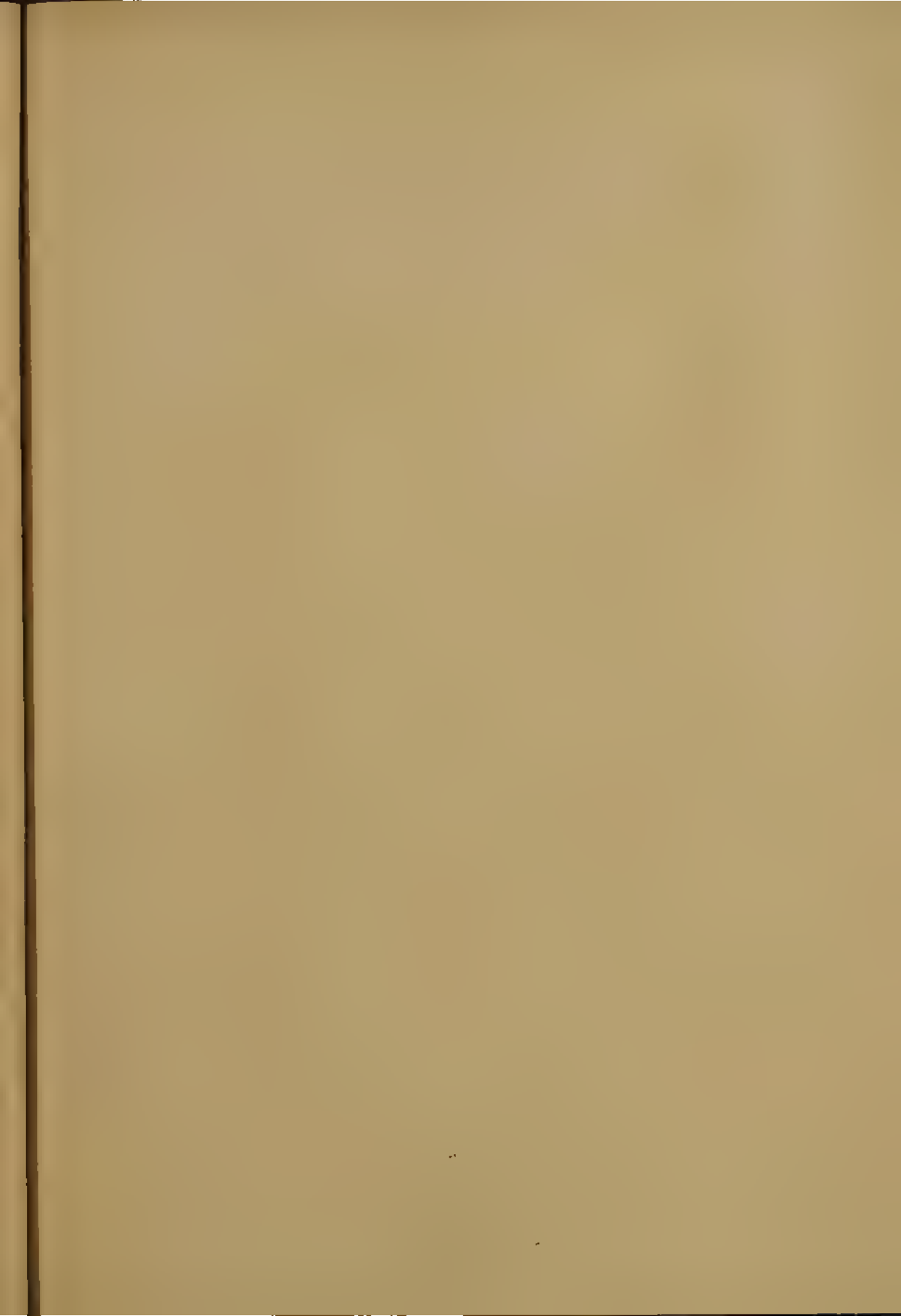
Il secolo XIX lascia nondimeno nome grande nella storia della Ragioneria per avere non solo di gran lunga superato quelli precedenti, ma per avere ancora dischiusi ignoti orizzonti. A lui, vera *epoca del Risorgimento*, la gloria del risveglio contabile, e dell'aver portato a scienza l'arte nostra, estendendo il campo degli studj. Abbondarono i semplici compilatori, ma non mancarono gli innovatori, distinti davvero, non mediocrità grandeggianti. Villa, Tonzig, Marchi, Cerboni e Besta sono nomi che bastano ad illustrare la storia di un secolo: pur contrarij in alcune parti, non è una definizione, o la forza di quattro parole, che possano disgiungere le anime nobili, e tutti insieme

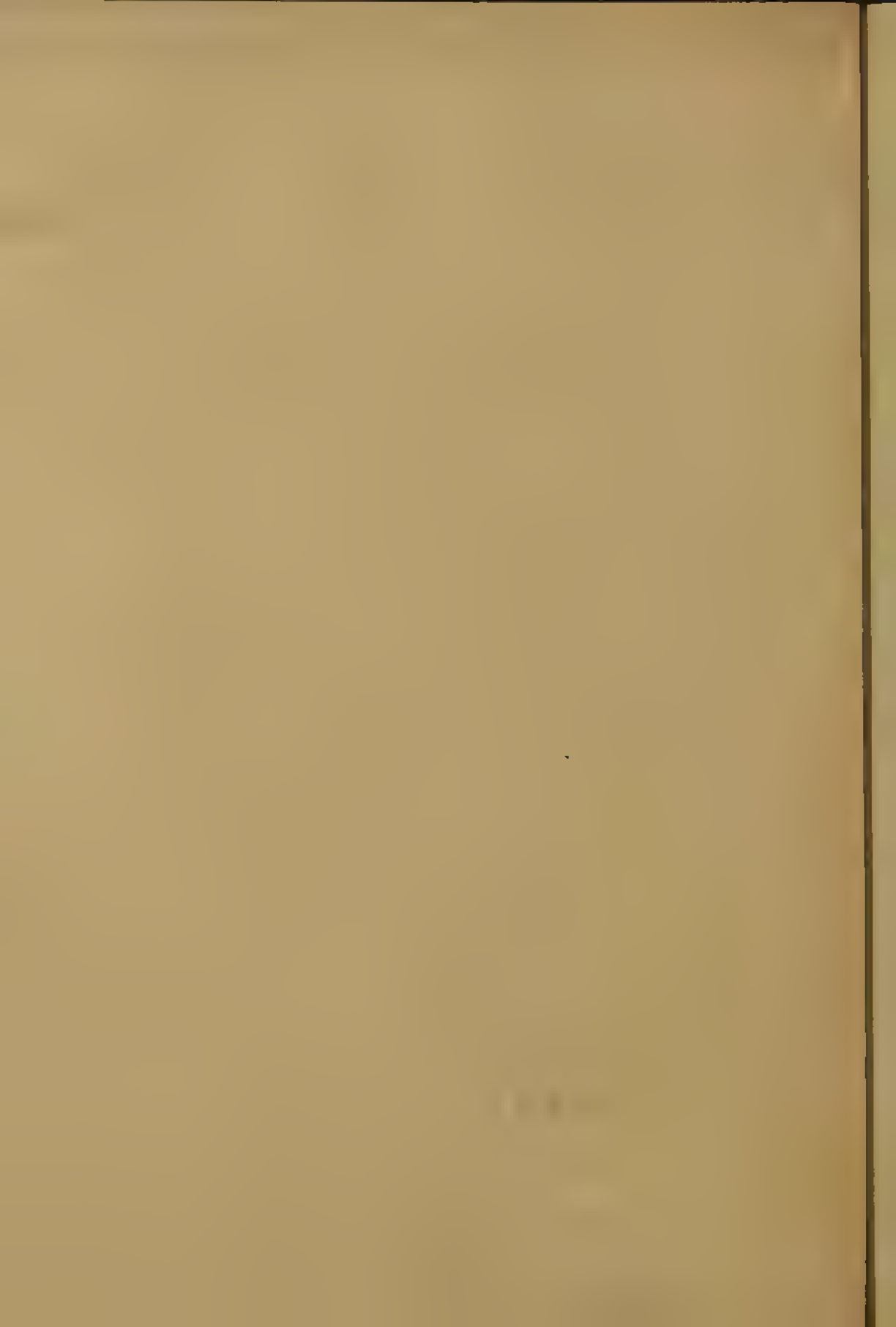
(1) Però anche nelle vecchie legislazioni italiane se ne hanno esempj consimili: così le *Costituzioni* di Vittorio Amedeo II (lib. II tit. XVII cap. 6) stabiliscono che il Consolato, avuta notizia del fallimento di un commerciante, dovesse far procedere al sigillo e inventario dei beni e dei libri « con deputarvi un *Economo fedele per la conservazione di essi in pro de' Creditori* ».

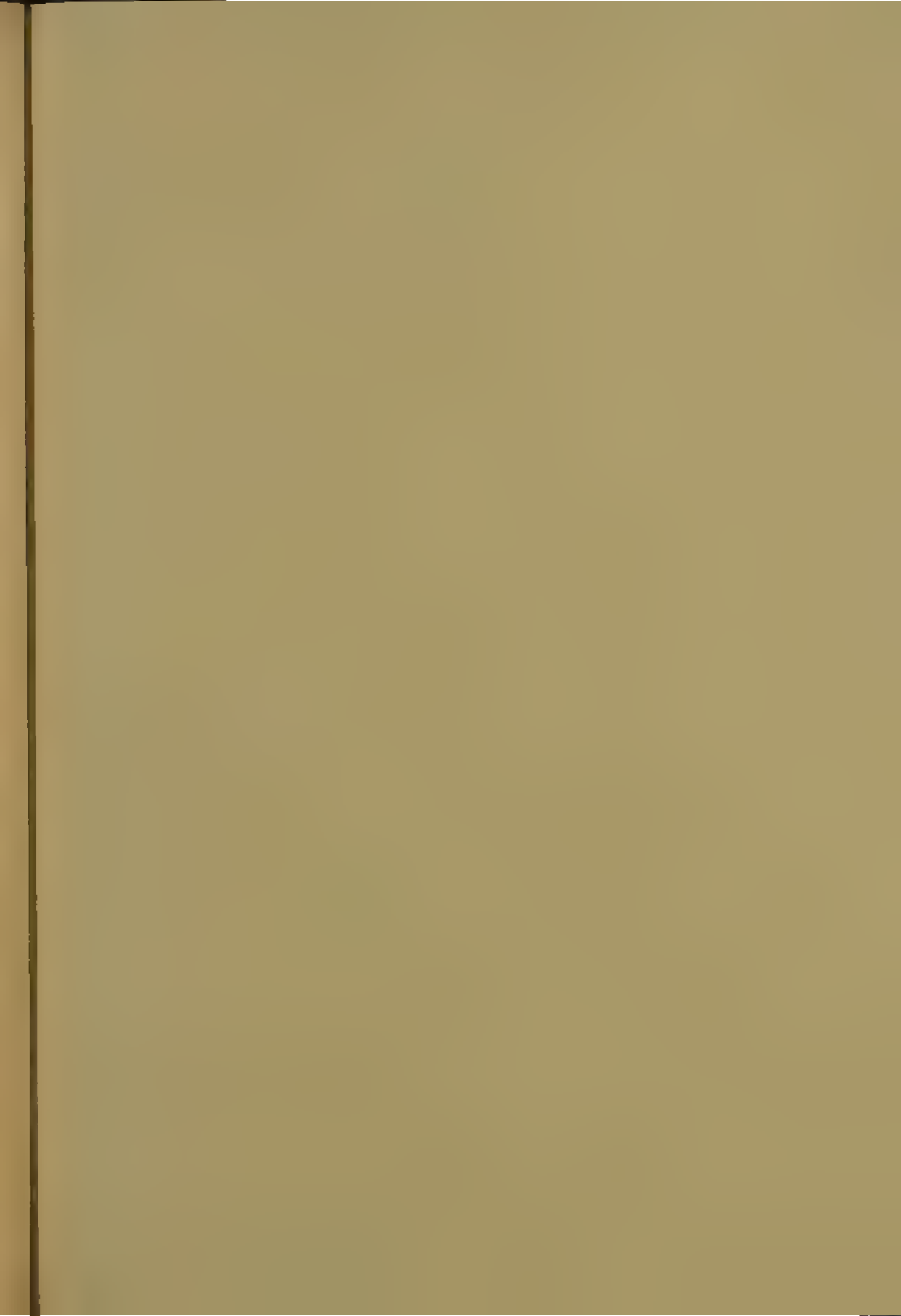
cooperarono ad un unico fine. Le teo- | secolo XX trovi ancor più fecondo il  
riche giunsero ad insperata altezza | terreno: la nostra scienza vi raggiunga  
scientifica; la critica contabile fu la | il suo apogeo, e sorgano, come nel  
più grande delle conquiste; lo sviluppo | nostro, nuovi duci che conducano  
dei commerci fornì larga materia al- | le loro schiere alla gloria e alla vit-  
l'attività del ragioniere, e questo buon | toria. ,  
nome si fece come professionista. Il |

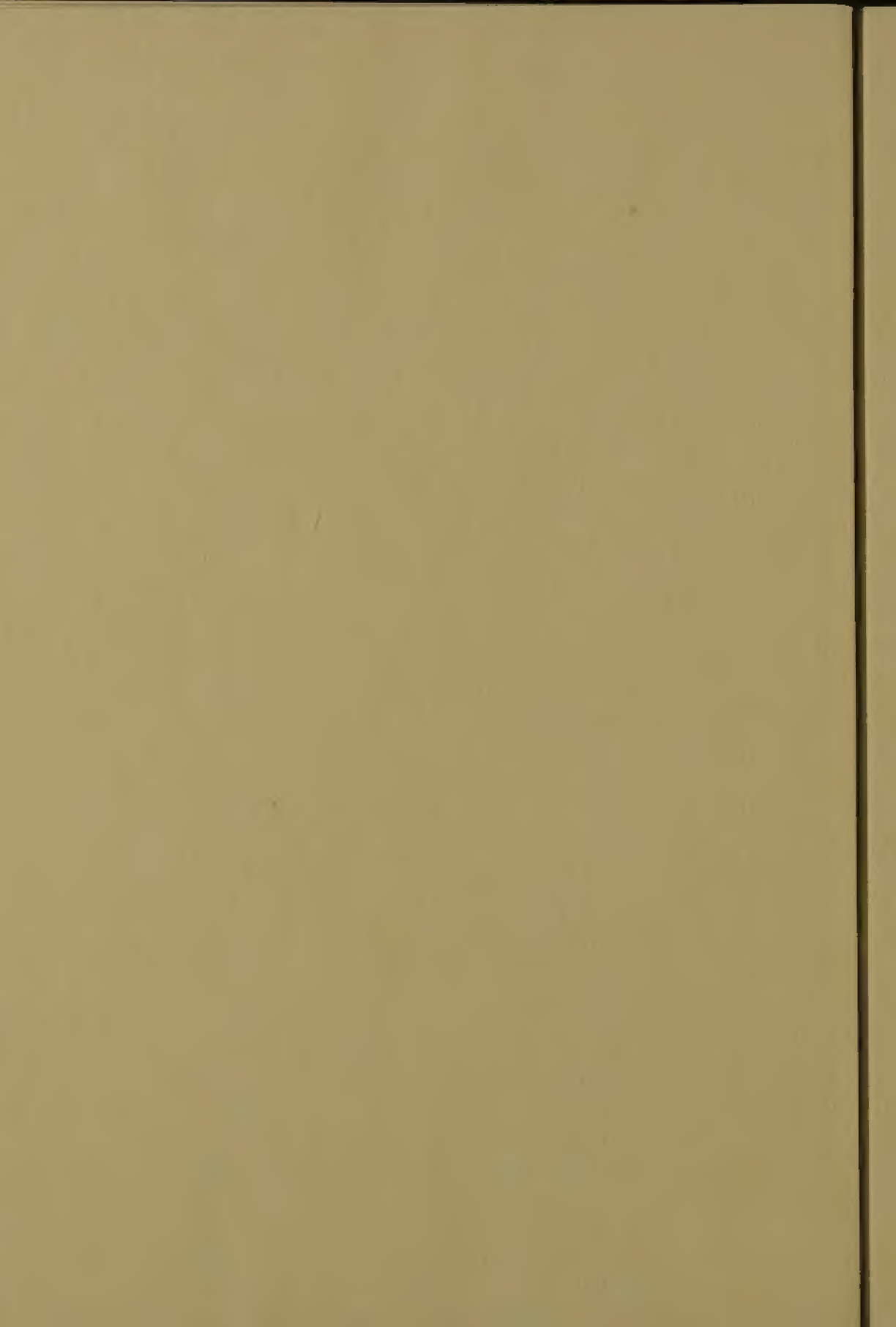


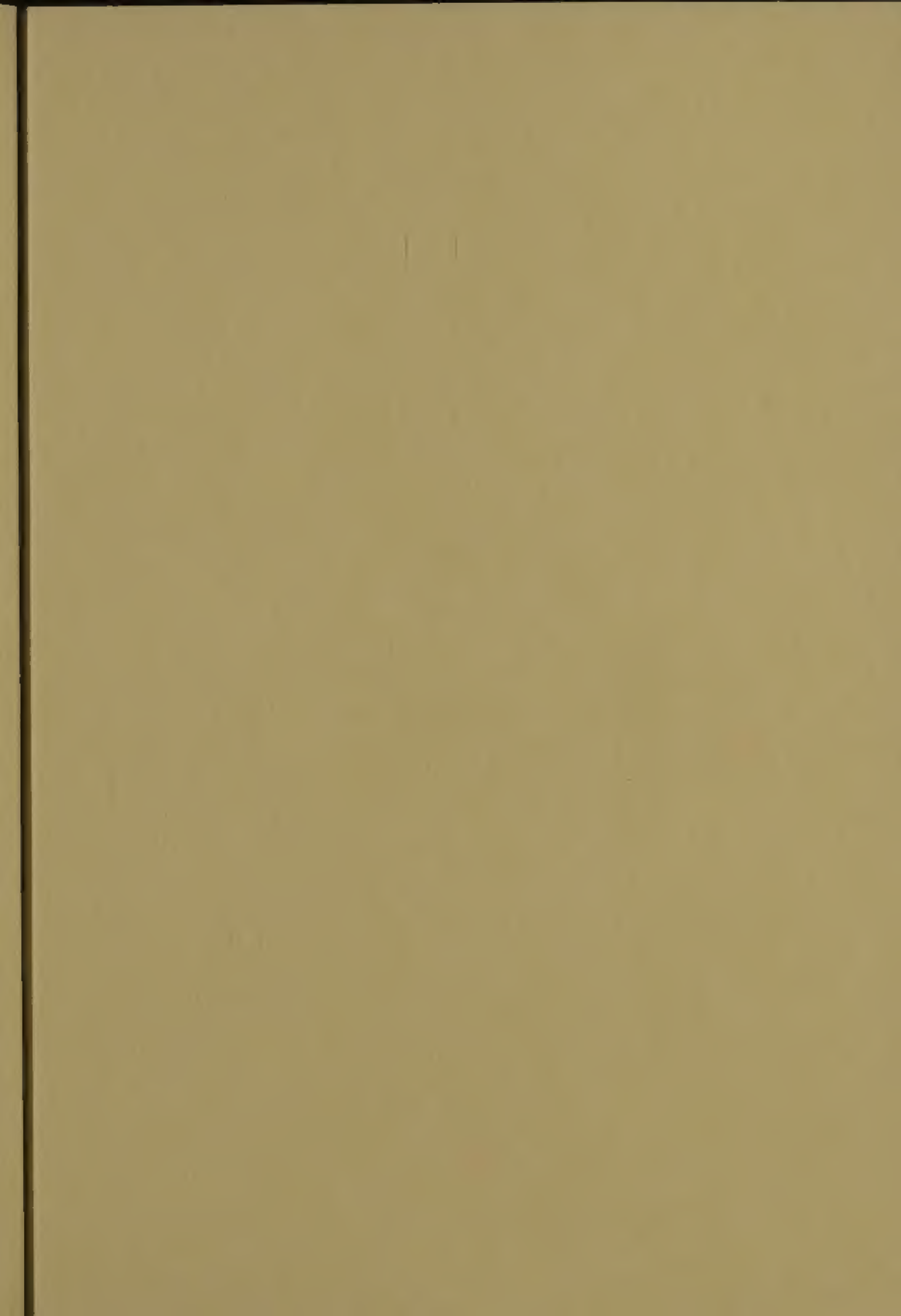
R. PROCURA  
842,983











*Digitalizzazione realizzata dalla Società Italiana di Storia della Ragioneria*  
*“PNRR TOCC – Transizione digitale Organismi Culturali e Creativi”*  
*Decreto del Ministero della Cultura n. 385 del 19 ottobre 2022*  
*Prot. progetto TOCC0002411 - COR 15906594 - CUP C97J23000260008*



